



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE DERECHO

SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y FINANZAS PÚBLICAS

**“CARÁCTER VINCULATORIO DE UNA CONSULTA
FISCAL COMO PRIMER ACTO DE APLICACIÓN DE
LA NORMA JURÍDICA Y SU PROCEDENCIA PARA EL
JUICIO DE AMPARO”**

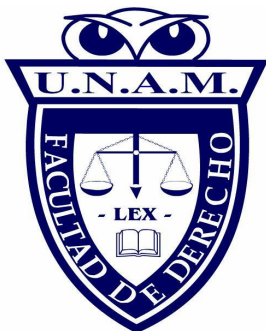
T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:

LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A :

CRISTOBAL MENDIETA BRITO



ASESOR: LIC. PATRICIA LÓPEZ LÓPEZ

CIUDAD UNIVERSITARIA.

2006



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

AGRADECIMIENTOS

A DIOS:

Que a diario cuida mi camino para volver a casa con bien, que me ilumina cuando estoy triste, que siempre está a mi lado para no estar sólo, y que me fortalece para enfrentar a la vida como venga y ser feliz.

A MIS PADRES:

Que son lo que más amo, gracias por darme la vida y ser un ejemplo de amor, confianza, trabajo y esfuerzo, sin tal ejemplo, jamás hubiera sido posible llegar a este día, este logro es suyo y es el reflejo de que son los mejores padres del mundo. Gracias por todo, los amo papá y mamá y espero nunca decepcionarlos.

A MIS HERMANOS:

Enrique, Alejandra, Ulises y Marlen, los quiero mucho, gracias por ser mis amigos y estar conmigo toda mi vida y que por siempre sea así.

A MI CASA DE ESTUDIOS:

La Universidad Nacional Autónoma de México, que me cobijó bajo sus aulas y que través de sus grandes profesores me transmitió los conocimientos necesarios para llegar a este día, no tengo con que pagárselo.

A MIS ABUELOS, TÍOS Y PRIMOS:

Que son ejemplo de que con esfuerzo y trabajo se puede crecer y ser mejor en la vida, así como por enseñarme que la familia es lo más importante que tenemos.

A LA LIC. PATRICIA LÓPEZ LÓPEZ:

Por haberme concedido el honor de ser su pupilo y dedicarme el tiempo y paciencia para la realización del presente trabajo, además, por todos los conocimientos que me ha compartido, ser mi guía en el ámbito profesional, así como por todas las atenciones hacia mi persona, y en especial y sobre todo por creer en mí cuando lo necesitaba, son por personas como usted que la vida tiene un sentido, será eterno mi agradecimiento. La apreció mucho, Gracias.

A LA LIC. GUADALUPE HINOJOSA GARATACHÍA:

Por apoyarme y compartirme conocimientos para mi ejercicio profesional, además de brindarme su confianza y su amistad. Gracias.

A MIS AMIGOS:

Por darme el privilegio de su amistad, confianza y apreciación, pero sobre todo por aceptarme tal y como soy, recuerden que “El verdadero amigo es el que sabe todo sobre ti y sigue siendo tu amigo”, los quiero mucho, son una parte importante de mi persona.

A ESE GRAN AMOR:

Que aunque ya no estemos juntos, me dio la oportunidad de conocer el significado de tal palabra, pero sobre todo a ser fuerte, es el mejor legado de nuestro amor. Nunca te olvidare.

ÍNDICE

CARÁCTER VINCULATORIO DE UNA CONSULTA FISCAL COMO PRIMER ACTO DE APLICACIÓN DE LA NORMA JURÍDICA Y SU PROCEDENCIA PARA EL JUICIO DE AMPARO.

Página.

INTRODUCCIÓN1

I. EL CONTROL CONSTITUCIONAL DE LAS LEYES FISCALES.

| | |
|--|----|
| 1.1. Medios de impugnación reconocidos por la Ley y la Jurisprudencia, en relación con el Amparo contra Leyes .. | 1 |
| 1.1.1. Amparo Indirecto (Acción de Inconstitucionalidad | 15 |
| 1.1.1.1. Procedencia del Juicio de Amparo Indirecto en materia Fiscal..... | 16 |
| 1.1.2. Amparo Directo (Recurso de Inconstitucionalidad)..... | 19 |
| 1.1.2.1. Procedencia Amparo Directo en materia Fiscal..... | 22 |
| 1.2. Autoridades Responsables para efectos del Juicio de Amparo | 25 |
| 1.3. Actos reclamados | 34 |
| 1.3.1.1. Definición de acto reclamado | 34 |
| 1.3.1.2. Clasificación de los actos reclamados..... | 36 |
| 1.4. Concepto de Perjuicio Jurídico..... | 47 |
| 1.5. Efectos de la Sentencia que concede el Amparo contra Leyes | 51 |

2. DE LAS NORMAS AUTOAPLICATIVAS Y HETEROAPLICATIVAS.

| | |
|--|----|
| 2.1. Consideraciones previas..... | 59 |
| 2.1.1. Definición de Norma Jurídica | 62 |
| 2.1.2. Elementos de las Normas Jurídicas | 66 |
| 2.1.3. Clasificación de las Normas Jurídicas | 71 |
| 2.2. Normas Autoaplicativas | 80 |

| | |
|---|-----|
| 2.2.1. Oportunidad de impugnarlas | 97 |
| 2.3. Normas Heteroaplicativas | 101 |
| 2.3.1. Oportunidad de impugnarlas | 103 |

3. DE LA CONSULTA EN MATERIA FISCAL FEDERAL.

| | |
|--|-----|
| 3.1. Concepto de Consulta Fiscal | 107 |
| 3.2. Antecedentes históricos de la Consulta Fiscal | 110 |
| 3.3. Marco Jurídico de las Consultas Fiscales | 116 |
| 3.3.1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos..... | 116 |
| 3.3.2. Código Fiscal de la Federación..... | 129 |
| 3.3.3. Ley Federal de los Derechos del Contribuyente..... | 136 |
| 3.3.4. Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente | 142 |
| 3.4. Substanciación del procedimiento de las consultas fiscales..... | 144 |
| 3.5. Efectos de las resoluciones recaídas a las consultas..... | 157 |

4. RESPUESTA A LA CONSULTA FISCAL COMO ACTO RECLAMADO EN EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO.

| | |
|--|-----|
| 4.1. ¿Es la consulta fiscal un acto de heteroaplicación de la norma jurídica? | 163 |
| 4.2. La resolución recaída a la consulta fiscal como acto reclamado en el juicio de amparo | 175 |
| 4.3. Análisis de la Procedencia del Juicio Amparo tratándose la resolución recaída a la consulta fiscal y su carácter vinculatorio como acto reclamado en el juicio de amparo..... | 183 |

| | |
|---------------------------|-----|
| CONCLUSIONES | 201 |
|---------------------------|-----|

| | |
|---------------------------|-----|
| BIBLIOGRAFÍA | 208 |
|---------------------------|-----|

INTRODUCCIÓN

El sistema jurídico mexicano esta integrado por un sin número de normas, éstas a su vez se traducen en actos de autoridad que por lo regular trascienden en la esfera jurídica de los gobernados, de ahí que un aspecto primordial del presente estudio, sea el determinar el momento en que se materializan, ya que es cuando efectivamente surten sus efectos y con ello la posible afectación al gobernado en su esfera jurídica, dando como consecuencia que el particular pueda acceder a los medios de defensa que tenga a su favor en resguardo de sus intereses.

En materia fiscal se reconocen dos momentos en que la norma jurídica se materializa, el primero de ellos es el que con la simple entrada en vigor de la Ley se cause el menoscabo a su esfera jurídica del contribuyente y el segundo de ellos, es tratándose del primer acto de aplicación de la norma, lo que se conoce jurídicamente hablando como leyes autoaplicativas y leyes heteroaplicativas respectivamente, por lo que en el presente trabajo serán estudiadas éstas dos clases de normas jurídicas, para determinar cuando el gobernado se coloca en un tipo u otro, derivado del momento en que se le actualizó el supuesto previsto en la ley, y si con ello se causa perjuicio al gobernado, resultando con ello que se pueda acceder a un medio de defensa sea cualquiera que opte el contribuyente, aunque para efectos del presente trabajo se estudiará su procedencia respecto del juicio de amparo indirecto.

Ahora bien, igualmente nuestro sistema jurídico fiscal reconoce la existencia de la figura de la consulta fiscal, ésta última cuyo fin es muy noble, al tener como finalidad que la autoridad hacendaria vierta la interpretación que a su juicio considera que es la correcta sobre un precepto legal en particular, y que le presenten los particulares de manera individual sobre una situación real y concreta, y siempre y cuando reúna los requisitos de procedibilidad que fija el Código Fiscal de la Federación, con el objeto de que el contribuyente cumpla a cabalidad sus obligaciones fiscales, por lo que a través de este estudio, se pretende concluir si la resolución recaída a tal consulta, constituye o no un acto de aplicación de la norma jurídica que dé pauta a que pueda ser impugnado vía amparo indirecto.

Cabe señalar, que también se pretende determinar si la resolución recaída a una consulta fiscal, puede ser violatoria de garantías individuales o por el carácter vinculatorio que guarda pueda ser considerada como un acto de aplicación de la norma jurídica de un precepto declarado inconstitucional.

El presente trabajo además, pretende analizar que tan viable y procedente es para un contribuyente interponer juicio de amparo indirecto en contra de una resolución recaída a una consulta fiscal, por considerar que le causa perjuicio a su esfera jurídica, porque considera que se le violentaron sus garantías individuales, ya sea por los motivos y fundamentos de la resolución emitida o por que se emitió en contraposición de un precepto constitucional.

Así mismo, se entrará al estudio y análisis del carácter vinculatorio que guarda la respuesta recaída a una consulta fiscal, en relación con la autoridad emisora, la ley y el contribuyente, respecto a la procedencia del juicio de amparo, tomando en consideración el concepto de perjuicio jurídico como un presupuesto esencial de la procedencia del juicio de amparo, es decir que dicha respuesta cause un agravio en la esfera jurídica del gobernado.

Por lo que el estudio que se realiza, pretende determinar si por efectuar una consulta fiscal, la resolución recaída a esta pueda ser considerada o no, como el primer acto de aplicación de una norma jurídica que pueda causar un perjuicio al contribuyente, y determinar el carácter vinculatorio de dicha consulta fiscal respecto a la aplicación de una norma jurídica, esto de conformidad con el Código Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

De las conclusiones que se obtengan, se determinará el carácter heteroaplicativo de las normas, a través de las resoluciones recaídas a las consultas fiscales y la vinculación que guardan, con el objeto de resolver si resulta procedente el juicio de amparo indirecto.

**CARÁCTER VINCULATORIO DE UNA CONSULTA FISCAL COMO PRIMER ACTO
DE APLICACIÓN DE LA NORMA JURÍDICA Y SU PROCEDENCIA PARA EL JUICIO
DE AMPARO**

I. EL CONTROL CONSTITUCIONAL DE LAS LEYES FISCALES

**1. Medios de impugnación reconocidos por la Ley y la Jurisprudencia, en
relación con el Amparo contra Leyes.**

Antes de comenzar a entrar al estudio del presente capítulo de investigación, es preciso delimitar su alcance ya que el mismo, no constituye en sí un tratado sobre el Juicio de Amparo, si no su pretensión, lo constituye en dar un panorama concreto en cuanto a los conceptos generales que interesan, para obtener el resultado a que se pretende en la investigación que se realiza.

En primer lugar, es conveniente comenzar con la precisión de lo que significa el vocablo amparo, señala el jurista Fernando Arilla Bas que “...*la voz de amparo como sinónimo de protección, proviene de emparamenium, o sea la protección que otorgaban los reyes a los súbditos que lo solicitaban...*”¹, significación que denota la importancia y trascendencia de dicha palabra al considerarse en primera instancia como un sinónimo de protección y de salvaguarda de intereses y en segunda instancia porque esa protección era sólo para aquellos que la solicitaban, lo que denota el origen de dos principios que rigen al amparo en nuestra actualidad, es decir el de instancia de parte agraviada y el de relatividad de las sentencias, por lo que si bien es cierto en apariencia dicho vocablo es simple, también lo es, que tiene un gran grado de certeza e importancia, tal y como se analizará en párrafos siguientes.

Para el jurista Ignacio L. Vallarta quien fuera en su momento Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en el período en que comenzó a gestarse el

¹ ARILLA BAS, Fernando. *El Juicio de Amparo*, 5ª ed., Edit. Kratos, S.A. de C.V., México, 1992, p. 16.

Juicio de Amparo y cuyo concepto trasciende en importancia por ser uno de los iniciadores y creadores de esta figura jurídica, conceptualiza al amparo diciendo que *“...es el proceso legal intentado para recuperar sumariamente cualquiera de los derechos del hombre consignados en la Constitución y atacados por una autoridad de cualquier categoría que sea, ó para eximirse de la obediencia de una ley ó mandato de una autoridad que ha invadido la esfera federal o local respectivamente...”*², definición de la que solo basta sustituir la frase “*derechos del hombre*” por la de “*garantías individuales*” prevista en nuestra Carta Magna más precisamente en su artículo 1º, para actualizar dicho concepto; por su parte el autor Alfonso Noriega Cantú lo define como *“...un sistema de defensa de la Constitución y de las garantías individuales, de tipo jurisdiccional, por vía de acción, que se tramita en forma de juicio ante el Poder Judicial federal y que tiene como materia las leyes o actos de la autoridad que violen las garantías individuales, o impliquen una invasión de la soberanía de la Federación en la de los Estados y viceversa y que tiene como efectos la nulidad del acto reclamado y la reposición del quejoso en el goce de la garantía violada, con efectos retroactivos al momento de la violación...”*³, concepción más actual y completa del sentido y objeto que persigue el amparo en nuestro país.

Así mismo, no puede pasar desapercibida la concepción del jurista Ignacio Burgoa Orihuela quien refirió que *“...el amparo es un medio jurídico de tutela directa de la Constitución y de tutela indirecta de la ley secundaria, preservando, bajo este último aspecto y de manera extraordinaria y definitiva, todo el derecho positivo...”*⁴, de las concepciones anteriores, se puede concluir que el juicio de amparo es un medio de defensa y de control constitucional con que cuenta el gobernado y que tiene por objeto salvaguardar las garantías individuales consagradas en nuestra Constitución, contra actos o leyes que pretendan transgredirlas.

El fundamento constitucional del juicio de amparo en nuestro país se encuentra en los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y es concebido en general como el medio de control constitucional que tenemos todos

² Cit por., GUDIÑO PELAYO, José de Jesús. *Introducción al amparo mexicano*, 2ª ed. Noriega Editores, México, 1999, p. 34.

³ *Idem*

⁴ BURGOA ORIHUELA, Ignacio. *El Juicio de Amparo*, 27ª ed., Porrúa, México, 1990, p. 173.

los gobernados para la salvaguarda de las garantías individuales de las que somos titulares.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 103 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos el juicio de amparo es del que conocerán los Tribunales de la Federación, de acuerdo a las siguientes hipótesis de procedencia:

Artículo 103. Los tribunales de la federación resolverán toda controversia que se suscite:

- I. Por leyes o actos de la autoridad que violen las garantías individuales;
- II. Por leyes o actos de la autoridad federal que vulneren o restrinjan la soberanía de los Estados o la esfera de competencia del Distrito Federal, y
- III. Por leyes o actos de las autoridades de los Estados o del Distrito Federal que invadan la esfera de competencia de la autoridad federal.

El precepto constitucional transcrito, guarda gran semejanza con el artículo 1° de la Ley de Amparo, que a la letra señala:

Artículo 1°. El juicio de amparo tiene por objeto resolver toda controversia que suscite:

- I. Por leyes o actos de la autoridad que violen las garantías individuales;
- II. Por leyes o actos de la autoridad federal que vulneren o restrinjan la soberanía de los Estados, y
- III. Por leyes o actos de las autoridades de éstos que invadan la esfera de la autoridad federal.

Ahora bien, es pertinente referir que de acuerdo al precepto transcrito y según en contra de que se interponga el amparo se le puede denominar de distintas formas, es decir el amparo en sentido general sería el género y sus especies serían;

“...Cuando el amparo protege al quejoso contra leyes violatorias de garantías individuales, se denomina amparo contra leyes. Si se promueve contra actos violatorios de garantías, se conoce como amparo-garantías. Si se interpone contra la inexacta y definitiva aplicación de la ley al caso concreto, se está en presencia de un amparo casación o amparo recurso. Por último, si el amparo se intenta contra la existencia de invasiones recíprocas de la soberanía federal o de los Estados, se le conocerá como amparo soberanía o amparo por invasión de esferas.”⁵

En este punto es pertinente señalar la concepción del autor Juventino V. Castro que refiere que es *“...un proceso concentrado de anulación-de naturaleza constitucional- promovido por vía de acción, reclamándose actos de autoridad, y que tiene como finalidad el proteger exclusivamente a los quejosos contra la expedición o aplicación de leyes violatorias de las garantías expresamente reconocidas en la Constitución, contra los actos conculcatorios de dichas garantías; contra la inexacta y definitiva atribución de la ley al caso en concreto; o contra las invasiones recíprocas de las soberanías ya federal ya estatales, que agraven directamente a los quejosos (sic) produciendo la sentencia que conceda la protección el efecto de restituir las cosas al estado que tenían antes de efectuarse la violación reclamada –si el acto es de carácter positivo- o el de obligar a la autoridad a que respete la garantía violada, cumpliendo con lo que ella exige, si es de carácter negativo...”⁶*, esta última definición ya toma en cuenta lo preceptuado en los artículos transcritos, por consecuencia resulta más precisa y completa, dicho esto claro sin demeritar a las concepciones referidas anteriormente por grandes juristas de nuestro país.

Por su parte, el artículo 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, prescribe las bases para la promoción y substanciación del juicio de amparo, lo cual en vez de hacer una transcripción del mismo, más vale resaltar algunos aspectos fundamentales como lo son:

⁵ Dirección General de la Coordinación de Compilación y Sistematización de Tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. *La defensa de la Constitución. Serie Grandes temas del Constitucionalismo Mexicano*, número 5, Ediciones Corunda, S.A. de C.V., México, 2005, pp. 73 y 74.

⁶ CASTRO V., Juventino. *Garantía y Amparo*. 12ª ed., Porrúa, México, 2002, p. 355.

A) El juicio de amparo se seguirá siempre a instancia de parte agraviada (Art. 107, fracc. I CPEUM⁷);

B) La sentencia será siempre tal, que sólo se ocupe de individuos particulares (principio de la relatividad de los efectos de las sentencias de amparo), limitándose a ampararlos y protegerlos en el caso especial sobre el que verse la queja, sin hacer una declaración general respecto de la ley o acto que la motivare (principio de estricto Derecho), así mismo se contienen las hipótesis de excepción al principio de estricto Derecho, que en su conjunto se denominan suplencia de la deficiencia de la queja disponiéndose “...en el juicio de amparo deberá suplirse la deficiencia de la queja de acuerdo con lo que disponga la Ley Reglamentaria de los Artículos 103 y 107 de esta Constitución.”

Cuando los actos que se reclamen tengan o puedan tener como consecuencia privar de la propiedad o de la posesión y disfrute de sus tierras, aguas, pastos y montes a los ejidos o a los núcleos de población que de hecho o por derecho guarden el estado comunal, o a los ejidatarios o comuneros, deberán recabarse de oficio todas aquellas pruebas que puedan beneficiar a las entidades o individuos mencionados y acordarse las diligencias que se estimen necesarias para precisar sus derechos agrarios, así como la naturaleza y efectos de los actos reclamados.

Asimismo, conforme a esta fracción, en este tipo de juicios no procederán, en perjuicio de los núcleos ejidales o comunales, o de los ejidatarios o comuneros, el sobreseimiento por inactividad procesal ni la caducidad de la instancia, pero uno y otra sí podrán decretarse en su beneficio. Cuando se reclamen actos que afecten los derechos colectivos del núcleo tampoco procederán el desistimiento ni el consentimiento expreso de los propios actos, salvo que el primero sea acordado por la Asamblea General o el segundo emane de ésta (Art. 107, fracc. II CPEUM).

⁷ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM).

C) Consagra el Principio de definitividad, es decir, cuando se reclamen actos de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, el amparo sólo procederá en los casos siguientes (Art. 107, fracc. III CPEUM):

Artículo 107.- Todas las controversias de que habla el artículo 103 se sujetarán a los procedimientos y formas del orden jurídico que determine la ley, de acuerdo a las bases siguientes:

I...

III. Cuando se reclamen actos de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, el amparo sólo procederá en los casos siguientes:

a).- Contra sentencias definitivas o laudos y resoluciones que pongan fin al juicio, respecto de las cuales no proceda ningún recurso ordinario por el que puedan ser modificados o reformados, ya sea que la violación se cometa en ellos o que, cometida durante el procedimiento, afecte a las defensas del quejoso, trascendiendo al resultado del fallo; siempre que en materia civil haya sido impugnada la violación en el curso del procedimiento mediante el recurso ordinario establecido por la ley e invocada como agravio en la segunda instancia, si se cometió en la primera. Estos requisitos no serán exigibles en el amparo contra sentencias dictadas en controversias sobre acciones del estado civil o que afecten al orden y a la estabilidad de la familia;

b).- Contra actos en juicio cuya ejecución sea de imposible reparación, fuera de juicio o después de concluido, una vez agotados los recursos que en su caso procedan, y

c).- Contra actos que afecten a personas extrañas al juicio;

D) En materia administrativa procede el juicio de amparo contra resoluciones que causen agravio no reparable mediante algún recurso, juicio o medio de defensa legal (procedencia del amparo cuando no hay recurso por el que se pueda combatir la resolución). Como una excepción al principio de definitividad, no será necesario agotar

éstos cuando la ley que los establezca exija, para otorgar la suspensión del acto reclamado, mayores requisitos que los que la Ley Reglamentaria del Juicio de Amparo requiera como condición para decretar esa suspensión (Art. 107, fracc. IV CPEUM).

E) Señala la competencia de los Tribunales Colegiados de Circuito para conocer de amparo directo, es decir el que procede contra sentencias definitivas o laudos, respecto de los cuales no proceda ningún recurso ordinario por el que puedan ser modificadas o revocadas y en el que se pueden formular conceptos que impliquen violaciones al procedimiento, el Ministro Genaro Góngora Pimentel, refiere que dicho amparo también se le conoce como “*recurso de inconstitucionalidad*” y que en este “...no se enjuicia directamente a la ley, sino se revisa la legalidad o ilegalidad de una resolución judicial o jurisdiccional”⁸, (Art. 107, fracc. V CPEUM):

Artículo 107.- Todas las controversias de que habla el artículo 103 se sujetarán a los procedimientos y formas del orden jurídico que determine la ley, de acuerdo a las bases siguientes:

I...

V. El amparo contra sentencias definitivas o laudos y resoluciones que pongan fin al juicio, sea que la violación se cometa durante el procedimiento o en la sentencia misma, se promoverá ante el tribunal colegiado de circuito que corresponda, conforme a la distribución de competencias que establezca la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, en los casos siguientes:

a).- En materia penal, contra resoluciones definitivas dictadas por tribunales judiciales, sean éstos federales, del orden común o militares.

b).- En materia administrativa, cuando se reclamen por particulares sentencias definitivas y resoluciones que ponen fin al juicio dictadas por tribunales administrativos o judiciales, no

⁸ GÓNGORA PIMENTEL, Genaro. *Introducción al estudio del Juicio de Amparo*, 9ª ed., Porrúa, México, 2003, p. 33.

reparables por algún recurso, juicio o medio ordinario de defensa legal;

c).- En materia civil, cuando se reclamen sentencias definitivas dictadas en juicios del orden federal o en juicios mercantiles, sea federal o local la autoridad que dicte el fallo, o en juicios del orden común.

En los juicios civiles del orden federal las sentencias podrán ser reclamadas en amparo por cualquiera de las partes, incluso por la Federación, en defensa de sus intereses patrimoniales, y

d).- En materia laboral, cuando se reclamen laudos dictados por las Juntas Locales o la Federal de Conciliación y Arbitraje, o por el Tribunal Federal de Conciliación y Arbitraje de los Trabajadores al Servicio del Estado;

El artículo transcrito, fija además la Competencia de la Suprema Corte de Justicia, para conocer de oficio o a petición fundada del correspondiente Tribunal Colegiado de Circuito, o del Procurador General de la República, para conocer de los amparos directos que por su interés y trascendencia así lo ameriten (Art. 107, fracc. V CPEUM).

F) En los casos a que se refiere la fracción V, la Ley de Amparo señalará el trámite y los términos a que deberán someterse los Tribunales Colegiados de Circuito y, en su caso, la Suprema Corte de Justicia, para dictar sus respectivas resoluciones (Art. 107, fracc. VI CPEUM);

G) El amparo contra actos en juicio, fuera de juicio o después de concluido, o que afecten a personas extrañas al juicio, contra leyes o contra actos de autoridad administrativa, se interpondrá ante el juez de Distrito bajo cuya jurisdicción se encuentre el lugar en que el acto reclamado se ejecute o trate de ejecutarse, y su tramitación se limitará al informe de la autoridad, a una audiencia para la que se citará en el mismo auto en el que se mande pedir el informe y se recibirán las pruebas que las partes interesadas ofrezcan y oirán los alegatos, pronunciándose en la misma la sentencia (Art. 107, fracc. VII CPEUM);

H) Fija la procedencia del recurso de revisión contra las sentencias que pronuncien en amparo los Jueces de Distrito o los Tribunales Unitarios de Circuito. Conociendo de ella los Tribunales Colegiados de Circuito y solo conocerá de ellos la Suprema Corte de Justicia en los siguientes casos (Art. 107, fracc. VIII CPEUM):

“a).- Cuando habiéndose impugnado en la demanda de amparo, por estimarlos directamente violatorios de esta Constitución, leyes federales o locales, tratados internacionales, reglamentos expedidos por el Presidente de la República de acuerdo con la fracción 1 del Artículo 89 de esta Constitución y reglamentos de leyes locales expedidos por los gobernadores de los Estados o por el Jefe del Distrito Federal, subsista en el recurso el problema de constitucionalidad;

b).- Cuando se trate de los casos comprendidos en las fracciones II y III del artículo 103 de esta Constitución.

La Suprema Corte de Justicia, de oficio o a petición fundada del correspondiente Tribunal Colegiado de Circuito, o del Procurador General de la República, podrá conocer de los amparos en revisión, que por su interés y trascendencia así lo ameriten.”

I) Las resoluciones que dicten los Tribunales Colegiados en materia de amparo directo no admiten recurso alguno, salvo que decidan sobre la inconstitucionalidad de una ley o establezcan la interpretación directa de un precepto de la Constitución cuya resolución, a juicio de la Suprema Corte de Justicia y conforme a acuerdos generales, entrañe la fijación de un criterio de importancia y trascendencia. Sólo en esta hipótesis procederá la revisión ante la Suprema Corte de Justicia, limitándose la materia del recurso exclusivamente a la decisión de las cuestiones propiamente constitucionales (Art. 107, fracc. IX, CPEUM);

J) La suspensión del acto reclamado.- Los actos reclamados podrán ser objeto de suspensión en los casos y mediante las condiciones y garantías que determine la

ley, para lo cual se tomará en cuenta la naturaleza de la violación alegada, la dificultad de reparación de los daños y perjuicios que pueda sufrir el agraviado con su ejecución, los que la suspensión origine a terceros perjudicados y el interés público. La suspensión en comento deberá otorgarse respecto de las sentencias definitivas en materia penal al comunicarse la interposición del amparo, y en materia civil, mediante fianza que dé el quejoso para responder de los daños y perjuicios que tal suspensión ocasionare, misma que quedará sin efecto si la otra parte da contrafianza para asegurar la reposición de las cosas al estado que guardaban si se concediese el amparo, y a pagar los daños y perjuicios consiguientes (Art. 107, fracc. X, CPEUM);

K) La suspensión se pedirá ante la autoridad responsable cuando se trate de amparos directos promovidos ante los Tribunales Colegiados de Circuito y la propia autoridad responsable decidirá al respecto. En todo caso, el agraviado deberá presentar la demanda de amparo ante la propia autoridad responsable, acompañando copias de la demanda para las demás partes en el juicio, incluyendo al Ministerio Público y una para el expediente. En los demás casos, conocerán y resolverán sobre la suspensión los Juzgados de Distrito o los Tribunales Unitarios de Circuito (Art. 107, fracc. XI, CPEUM);

L) Competencia concurrente.- La violación de las garantías de los artículos 16, en materia penal, 19 y 20 se reclamará ante el superior del tribunal que la cometa, o ante el Juez de Distrito o Tribunal Unitario de Circuito que corresponda, pudiéndose recurrir, en uno y otro caso, las resoluciones que se pronuncien, en los términos prescritos por la fracción VIII.

Si el Juez de Distrito o el Tribunal Unitario de Circuito no residieren en el mismo lugar en que reside la autoridad responsable, la ley determinará el juez o tribunal ante el que se ha de presentar el escrito de amparo, el que podrá suspender provisionalmente el acto reclamado, en los casos y términos que la misma ley establezca (Art. 107, fracc. XII, CPEUM).

M) Jurisprudencia por contradicción de tesis (art. 107, fr XIII CPEUM):
“Cuando los Tribunales Colegiados de Circuito sustenten tesis contradictorias en los

juicios de amparo de su competencia, los Ministros de la Suprema Corte de Justicia, el Procurador General de la República, los mencionados Tribunales o las partes que intervinieron en los juicios en que dichas tesis fueron sustentadas, podrán denunciar la contradicción ante la Suprema Corte de Justicia, a fin de que el Pleno o la Sala respectiva, según corresponda, decidan la tesis que debe prevalecer como jurisprudencia.

Cuando las Salas de la Suprema Corte de Justicia sustenten tesis contradictorias en los juicios de amparo materia de su competencia, cualquiera de esas Salas, el Procurador General de la República o las partes que intervinieron en los juicios en que tales tesis hubieran sido sustentadas, podrán denunciar la contradicción ante la Suprema Corte de Justicia, que funcionando en pleno decidirá cuál tesis debe prevalecer.

La resolución que pronuncien las Salas o el Pleno de la Suprema Corte en los casos a que se refieren los dos párrafos anteriores, sólo tendrá el efecto de fijar la jurisprudencia y no afectará las situaciones jurídicas concretas derivadas de las sentencias dictadas en los juicios en que hubiese ocurrido la contradicción, y

N) Salvo lo dispuesto en el párrafo final de la fracción II del artículo 107 Constitucional, se decretará el sobreseimiento del amparo o la caducidad de la instancia por inactividad del quejoso o del recurrente, respectivamente, cuando el acto reclamado sea del orden civil o administrativo, en los casos y términos que señale la ley reglamentaria. La caducidad de la instancia dejará firme la sentencia recurrida (Art. 107, fracc. XIV CPEUM).

Ñ) El Ministerio Público de la Federación como parte en el juicio de amparo y su intervención en el mismo.- El Procurador General de la República o el Agente del Ministerio Público Federal que al efecto designare, será parte en todos los juicios de amparo; pero podrán abstenerse de intervenir en dichos juicios, cuando el caso de que se trate carezca a su juicio, de interés público (Art. 107, fracc. XV CPEUM);

O) Consecuencias de la repetición del acto o del incumplimiento de una ejecutoria dictada en un juicio de garantías (Art. 107, fracc. XVI CPEUM):

Si concedido el amparo la autoridad responsable insistiere en la repetición del acto reclamado o tratare de eludir la sentencia de la autoridad federal, y la Suprema Corte de Justicia estima que es inexcusable el incumplimiento, dicha autoridad será inmediatamente separada de su cargo y consignada al Juez de Distrito que corresponda. Si fuere excusable, previa declaración de incumplimiento o repetición, la Suprema Corte requerirá a la responsable y le otorgará un plazo prudente para que ejecute la sentencia. Si la autoridad no ejecuta la sentencia en el término concedido, la Suprema Corte de Justicia procederá en los términos primeramente señalados.

Cuando la naturaleza del acto lo permita, la Suprema Corte de Justicia, una vez que hubiera determinado el incumplimiento o repetición del acto reclamado, podrá disponer de oficio el cumplimiento sustituto de las sentencias de amparo, cuando su ejecución afecte gravemente a la sociedad o a terceros en mayor proporción que los beneficios económicos que pudiera obtener el quejoso. Igualmente, el quejoso podrá solicitar ante el órgano que corresponda, el cumplimiento sustituto de la sentencia de amparo, siempre que la naturaleza del acto lo permita.

La inactividad procesal o la falta de promoción de parte interesada, en los procedimientos tendientes al cumplimiento de las sentencias de amparo, producirá su caducidad en los términos de la ley reglamentaria.

P) La autoridad responsable será consignada a la autoridad correspondiente, cuando no suspenda el acto reclamado debiendo hacerlo, y cuando admita fianza que resulte ilusoria o insuficiente, siendo en estos dos últimos casos, solidaria la responsabilidad civil de la autoridad con el que ofreciere la fianza y el que la prestare (Art. 107, fracc. XVII CPEUM).

Ahora bien, de lo anterior, podemos dilucidar que el amparo tiene por objeto resolver controversias por leyes o actos de autoridad que vulneren las garantías individuales y el Ministro Genaro Góngora Pimentel agrega, que si bien es cierto que

las leyes también son actos del poder legislativo, también lo es que debe hacerse tal distinción, ya que “...el legislador mexicano estaba perfectamente consciente de que en una época no muy lejana, la doctrina y las grandes figuras del foro del país, negarían la posibilidad de que el juicio de amparo procedería contra leyes...”⁹ y que solo sería mediante el sufragio popular al elegir los ciudadanos sus representantes en que el Poder Legislativo cambiaría las leyes, siendo un proceso largo y que no atendería las exigencias y problemáticas particulares de cada individuo, sino de la mayoría de los gobernados.¹⁰

Cabe señalar, lo manifestado por el jurista Luís Bazdresch que resalta la importancia, trascendencia y amplio contenido de la rama del amparo dentro de nuestro sistema jurídico, refiriendo que “...es la regida por los artículos 14 y 16 constitucionales, el juicio de amparo se extiende a un minucioso control de la legalidad, que consiste, primero, en revisar la aplicación concreta de la ley hecha por la autoridad responsable, y segundo, en examinar si el acto reclamado expresa su fundamento legal y su motivo de hecho, con el objeto de determinar si ese fundamento y ese motivo son o no pertinentes, pero todo esto restringido a los actos de la autoridades que tengan alguna relación con los derechos del hombre garantizados en la Constitución...”¹¹, de igual manera que se menciona anteriormente valdría solo sustituir la frase “derechos del hombre”, por el de “garantías individuales” referida en nuestra Constitución Política, para que la concepción del autor fuera mas contemporánea y certera, no obstante muy acertadamente visualiza que dicho medio de defensa de control de legalidad, por un lado tiene como misión estudiar en concreto la aplicación de una norma jurídica o Ley promulgada o aplicada por la autoridad respectiva y por otro que los actos de autoridad se encuentren debidamente fundados y motivados de acuerdo a las leyes aplicables al caso en concreto, esto se encuadra en el denominado amparo directo, y por otro se establece como un medio de defensa para el efecto vigilar que no se transgredan las garantías individuales del gobernado, esto a través de una norma jurídica contraria a nuestra Carta Magna, situación que se resuelve

⁹ GÓNGORA PIMENTEL, Genaro. *Op cit.*, p. 23.

¹⁰ *Cfr. Idem.*

¹¹ BAZDRESCH, Luís. *El juicio de Amparo. Curso General*, Edit. Trillas, México, 2000, p. 17.

mediante el amparo indirecto, ambos medios de defensa que serán mejor precisados párrafos más adelante.

Por lo anterior, se puede afirmar entonces que el juicio de amparo, se trata de un medio de control de legalidad y constitucionalidad, por el cual un órgano Judicial Federal, que siguiendo un procedimiento establecido en Ley, resolverá una de las controversias señaladas en los artículos 103 Constitucional y 1° de la Ley de Amparo, estos últimos ya transcritos párrafos anteriores¹², es decir contra leyes que con su sola promulgación adquieran el carácter de inmediatamente obligatorios¹³ (también, cuando efectivamente entren en vigor, ya sea por su publicación o de acuerdo a la fecha que precise el propio texto legal) o aplicación de leyes o actos de autoridad que transgredan las garantías individuales de los gobernados.

Finalmente, es pertinente señalar, que existen dos medios de control constitucional, tal y como refiere el Ministro Góngora Pimentel “...*el primero es el que podemos llamar “acción de inconstitucionalidad” y se ejercita en amparo indirecto, ante los juzgados de Distrito; y, el otro que se plantea en amparo directo, ante el Tribunal Colegiado de Circuito correspondiente, que se denomina “recurso de inconstitucionalidad...”*¹⁴, el primero que es de mayor interés para el tema que se trata, por incluir al conocido amparo contra leyes en materia fiscal, y del que analizaremos la procedencia del mismo tratándose de la resolución recaída a una consulta fiscal, al determinar si es posible considerar que puede ser considerada como el primer acto de heteroaplicación de la norma jurídica, es decir en que momento se puede considerar que se da la aplicación de las norma jurídica heteroaplicativa que se tilda de inconstitucional, y con ello se de su procedencia para el juicio de garantías en esta vía, así entonces una vez precisado el significado del vocablo amparo, su importancia y trascendencia, como medio de defensa y de control de la constitucionalidad en nuestro sistema jurídico, es pertinente delimitar el alcance y procedencia de los dos medios de control constitucional en que se subdivide dicha figura jurídica, tal y como se hará en los siguientes puntos del presente trabajo de investigación.

¹² Ver página 3.

¹³ Véase páginas 72 y 73.

¹⁴ GÓNGORA PIMENTEL, Genaro. *Op cit*, p. 25.

1.1.1. Amparo Indirecto (Acción de Inconstitucionalidad)¹⁵

Como se pudo apreciar en párrafos anteriores, el juicio de amparo puede considerarse como un medio de protección y defensa de los derechos públicos subjetivos reconocidos por nuestra Carta Magna a los gobernados, en contra de leyes y el actuar de la autoridad, ahora entraremos al estudio de los dos medios de control constitucional que existen, en primer lugar abordaremos el amparo indirecto, acción de inconstitucionalidad o también conocido como amparo contra leyes, siendo la especie del género del juicio de amparo que mayormente nos interesa, por ser éste último del cual se hará el análisis central de esta tesis, y del cual se indaga si es procedente o no por esta vía interponer el amparo en contra de una resolución recaída a una consulta fiscal, considerando que esta sea el primer acto de aplicación de la norma jurídica que se tilda de inconstitucional, respuesta que obtendremos una vez analizados los conceptos que nos interesan y que se desarrollaran mas adelante.

Las dos vías que provocan que los Tribunales Federales de Amparo, decidan sobre la inconstitucionalidad de una norma jurídica, refiere el jurista Joel Carranco y Zuñiga, “...*encuentran como principal diferencia el que, mientras que a través de la acción de inconstitucionalidad (amparo indirecto) se ataca directamente la ley, en el recurso de inconstitucionalidad (amparo directo) no se reclama directamente la ley, sino que se revisa la legalidad y constitucionalidad de una resolución de carácter judicial...*”¹⁶, esta es una de las diferencias que distinguen a estas dos vías de amparo.

Otra de las diferencias que distinguen a uno y otro juicio, y que advierte el autor Daniel Diep Diep es que el Indirecto se promueve ante jueces de Distrito y no en forma directa ante los Tribunales Colegiados de Circuito, pero en segunda instancia pueden llegar a estos últimos Tribunales, es decir permite la interposición del recurso de revisión en contra de la resolución que emita el Juez de Distrito.¹⁷

¹⁵ Nota: El propio Ministro Genaro Góngora Pimentel, en su obra *Introducción al estudio del Juicio de Amparo*, ya citada con antelación en su foja 29 a pie de página, hace la aclaración que no debe confundirse con la acción de inconstitucionalidad prevista en las fracciones I y II del Artículo 105 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, misma que se detalla más adelante, véase la nota al pie de página número 24 en la p. 20 de este trabajo.

¹⁶ CARRANCO ZUÑIGA, Joel y ZERÓN DE QUEVEDO, Rodrigo. *Amparo Directo contra leyes*, Porrúa, México, 2002, p.36.

¹⁷ Cfr., DIEP DIEP, Daniel y DIEP HERRÁN, Maria del Carmen. *Defensa Fiscal, Tratado Práctico*, Edit. PAC, México, 2001, pp. 369 y 384.

Anteriormente, en términos generales¹⁸ se hizo alusión a la importancia del género amparo, ahora más específicamente nos referiremos a la importancia y efectividad del amparo contra leyes, refiere el autor Horacio Aguilar que “...*el amparo contra leyes es primordial por ser un instrumento a través del cual va atacarse la inconstitucionalidad de las disposiciones de contenido normativo y efectos generales, que expide el órgano legislativo y que contradicen lo dispuesto por la Ley Suprema...*”¹⁹, es decir dicha figura se crea para defender el principio de supremacía constitucional y de jerarquía de las normas jurídicas, en la que ninguna ley puede rebasar a nuestra Carta Magna, ni violar las garantías individuales consagradas en tal ordenamiento legal, y cuya materia en sí será atacar la inconstitucionalidad de leyes por contraponerse a nuestra Ley Suprema.

1.1.1.1. Procedencia del Juicio de Amparo Indirecto en materia Fiscal

Como se ha indicado anteriormente, el Juicio de Amparo, “...*es ante todo, un medio de preservar la vigencia de la Ley Suprema; un control de la legalidad de las actuaciones gubernamentales que cualquier gobernado puede hacer valer en el momento mismo en que su esfera de derechos constitucionales se ve afectada...*”²⁰, de ahí la importancia del Amparo en nuestro sistema jurídico, para preservar la supremacía de nuestro máximo ordenamiento legal, es decir, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por lo que hace, al amparo contra leyes este “...*no tiene por objeto ni por efecto el que se abroguen, sino únicamente el que se haga una declaratoria particular a favor del actor, con el fin de que no se le apliquen las aprobadas por el Poder legislativo...*”²¹, respecto esta acotación desprendemos dos de los máximos principios que rigen al juicio materia de estudio, el de instancia de parte agraviada, es decir que el que solicita

¹⁸ Ver páginas 12 y 13.

¹⁹ AGUILAR ÁLVAREZ Y DE ALBA, Horacio. *El Amparo Contra Leyes*, Edit. Trillas, México, 1990, p. 107.

²⁰ ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo. *Derecho Fiscal*, Colección Textos Universitarios, 18ª ed., Edit. Themis, México, 2004, p. 270.

²¹ DIEP DIEP, Daniel y DIEP HERRÁN, *Op cit.*, p. 369.

el amparo y protección de la justicia federal sea el agraviado en su esfera jurídica, que en el caso de amparo contra leyes, será el que le cause perjuicio en sus garantías individuales las normas que se tilden de inconstitucionales, y por otro el de la relatividad de sentencias de amparo, esto es que el beneficio de la misma es para el promovente y no para quienes no lo hayan gestionado, pese a que les afecte o pueda afectarles la misma ley de que se trate en el caso del amparo contra leyes.

Ahora bien, ya entrando a la materia del subtema que se estudia, la acción de inconstitucionalidad o mejor conocida como juicio de amparo indirecto, con respecto a la impugnación de leyes que se tildan de inconstitucionales, encuentra su fundamento jurídico en el artículo 103 Constitucional ya transcrito²², 107 fracción VII del mismo ordenamiento legal²³ y artículo 114, fracciones I y VI de la Ley de Amparo, cuyo texto de este último precepto a la letra señala:

Artículo 114. El amparo se pedirá ante el juez de distrito:

I. Contra leyes federales o locales, tratados internacionales, reglamentos expedidos por el Presidente de la República de acuerdo con la fracción I del artículo 89 constitucional, reglamentos de leyes locales expedidos por los gobernados de los Estados, u otros órganos reglamentos, decretos o acuerdos de observancia general, que por su sola entrada en vigor o con motivo del primer acto de aplicación causen perjuicios al quejoso;

II...

VI. Contra leyes o actos de la autoridad federal o de los Estados, en los casos de las fracciones II y III del artículo 1° de esta Ley; y

Del precepto transcrito supra, se debe concluir que el amparo indirecto o amparo contra leyes procede en los siguientes supuestos: 1) En contra de aquellas leyes que por su sola entrada en vigencia causen perjuicio al quejoso, 2) En contra de

²² Ver página 3.

²³ Véase página 7, inciso G).

las leyes y de su primer acto de aplicación que causen agravio particular; y, 3) procede en contra de leyes o actos de autoridad Federal o de los Estados que vulneren, restrinjan o invadan sus respectivas soberanías, en este último caso se le denomina amparo indirecto por invasión de soberanías y siempre y no se presente alguno de los casos de improcedencia previstos en el artículo 73 de la Ley de Amparo.

Se puede decir que de manera genérica, por lo que hace a la materia fiscal, la acción de inconstitucionalidad²⁴ o amparo indirecto, refiere el autor Daniel Diep Diep que procede, cuando se trata de actos reclamados que no sean sentencias definitivas o resoluciones que pongan fin al juicio, sea que la violación que se impugne se haya cometido durante el procedimiento o en la sentencia misma, cuyo fundamento constitucional se encuentra en el artículo 107 fracción VII de nuestra Carta Magna, y cuyos supuestos de procedencia se encuentran contemplados en el artículo 114 de la Ley de Amparo, siendo que procede este interponerlo en contra de:²⁵

- Leyes federales.
- Leyes locales.
- Tratados Internacionales.
- Reglamentos expedidos por el Presidente de la Republica.
- Reglamentos de leyes locales expedidos por los gobernadores de los estados.

²⁴ No debe confundirse con la acción de inconstitucionalidad prevista en las fracciones I y II del Artículo 105 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es decir con el procedimiento abstracto de control en el que el 33% de los integrantes de las cámaras legislativas federales y locales y de la Asamblea Legislativa del Distrito Federal, así como los partidos políticos y el Procurador General de la República, demandan ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación para que se resuelva sobre la posible contradicción entre una norma general —con el carácter de ley o decreto— o un tratado internacional y la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y, en su caso, se declare la invalidez total o parcial de aquéllos, a fin de garantizar la regularidad constitucional y la certeza del orden jurídico, cuyo trámite y fundamento constitucional se basa en el Título III de la Ley Reglamentaria de las Fracciones I y II del Artículo 105 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en lo no previsto en él, por las diversas del Título II de la misma ley. Supletoriamente se aplica el Código Federal de procedimientos Civiles. La acción de inconstitucionalidad procede contra normas generales con el carácter de leyes o tratados internacionales, siempre que puedan ser contrarios a la Constitución Federal. Que una norma sea de carácter general depende no sólo de su designación, sino también de su contenido material; es decir, la norma impugnada debe cubrir ciertos requisitos que la definan como de carácter general y, consecuentemente, combatible mediante la acción de inconstitucionalidad. Por ejemplo, las Constituciones locales son normas de carácter general no sólo por sus características, sino porque si no lo fueran se sustraerían del control abstracto ejercido por la Corte y, por tanto, dejarían de subordinarse a la Constitución Federal. Las sentencias de las acciones de inconstitucionalidad surten efectos generales cuando al menos ocho Ministros hayan votado por declarar la invalidez de la norma general o el tratado impugnados. En los demás casos, se desestima la acción y se ordena su archivo. Con todo, no sólo la declaración de invalidez puede derivar de una acción de inconstitucionalidad, pues el Pleno de la Corte también puede resolver que se inaplique temporalmente la disposición impugnada.

Cfr. Dirección General de la Coordinación de Compilación y Sistematización de Tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. *La Defensa de la Constitución. Serie Grandes temas del Constitucionalismo Mexicano*, Op. cit., pp. 80-82.

²⁵ Cfr., DIEP DIEP, Daniel y DIEP HERRÁN, Op cit., p. 381.

- Otros reglamentos, decretos o acuerdos de observancia general.

Otra de las características sobresalientes del juicio de amparo contra leyes que se presumen inconstitucionales, indica el jurista Daniel Diep Diep es el término con que se cuenta para impugnarlas, existiendo una distinción por lo que hace a leyes autoaplicativas y heteropolicativas y su procedencia en ambos casos, mismos que serán de nuestro análisis en el siguiente capítulo del presente trabajo de investigación, por su importancia y trascendencia para las conclusiones del presente trabajo.²⁶

1.1.2. Amparo Directo (Recurso de Inconstitucionalidad)

Como se ha advertido anteriormente, en el llamado juicio de amparo directo, o también denominado recurso de inconstitucionalidad, no se impugna directamente a la ley, sino lo que se revisa es la legalidad o ilegalidad de una resolución ya sea de carácter judicial o jurisdiccional, no obstante puede considerarse como “...*el segundo de los medios para controvertir la constitucionalidad de una ley...*”²⁷, y se hace valer ante los Tribunales Colegiados de Circuito, según lo disponen los artículos 107, fracción V, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 37, fracción I, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación y 158, de la Ley de Amparo.

Refiere el autor Efraín Polo Bernal, que “...*se le llama amparo directo porque de él conocen en forma directa y originaria los tribunales Colegiados de Circuito...*”²⁸, el jurista Ignacio Burgoa Orihuela, lo denominaba amparo uni-instancial²⁹, en virtud de la instancia que en relación a su conocimiento tienen dichos Tribunales, no obstante la fracción IX del artículo 107 constitucional establece la posibilidad de dos instancias en determinados casos, mismos que serán enunciados en párrafos subsecuentes.

²⁶ Véase Capítulo 2, subtemas 2.2., 2.2.1, 2.3 y 2.3.1.

²⁷ POLO BERNAL, Efraín. *El Juicio de Amparo contra leyes, sus procedimientos y formulario básico*, 1ª ed., Porrúa, México, 1991, p. 272.

²⁸ *Idem*.

²⁹ *Cfr.*, BURGOA ORIHUELA, Ignacio. *Op cit*, p. 679.

De igual manera se le conoce como amparo legalidad, “...en razón del control que mediante él se ejerce la exacta aplicación de la ley, por las garantías contenidas en los artículos 14 y 16 constitucionales...”³⁰, sin que ello implique que no se encuentre bajo su tutela el control de leyes inconstitucionales, ya que éstas pueden ser aplicadas al pronunciarse una resolución definitiva, refiere el Ministro Genaro Góngora Pimentel, que en dicho juicio “...No se va a enjuiciar al legislador, sino que se va a revisar la sentencia del juez, el cual no obstante la obligación que le impone el artículo 133 de la Ley Suprema, ha aplicado un precepto contrario a la Ley Fundamental. Se trata de un control de constitucionalidad de leyes, por vía de excepción...”³¹, es decir lo que se demanda es la aplicación de una Ley considerada como inconstitucional en la resolución, sentencia o laudo que ponga fin a un juicio, no siendo responsable el creador de la norma jurídica que se refuta de inconstitucional, sino la autoridad quien en su fallo aplicó dicha norma.

Ahora bien, también recibe el nombre de amparo casación, siendo pertinente citar la definición de dicho concepto proporcionada por el jurista Fix Zamudio, el que la refiere “...como el remedio procesal de anulación que, a través de un procedimiento autónomo, examina la actividad procesal de anulación que, a través de un procedimiento autónomo, examina la actividad procesal del juez para determinar su legalidad, unificando la jurisprudencia y depurando el derecho objetivo (no exclusivamente la ley)”³², definición casi idéntica de contenido con la del jurista Efraín Polo Bernal³³, y de las que se desprende que procede por inexacta aplicación de la ley, o si se han cometido errores en el procedimiento o en la resolución, el jurista Emilio Rabasa “llamo al amparo directo, el amparo recurso, porque reeve (sic) los errores de los tribunales y autoridades en general al aplicar las leyes ordinarias”³⁴, esto es así refiere el autor Horacio Aguilar Álvarez y de Alba, ya que “Mediante este procedimiento, más que un control de la constitucionalidad, se ejerce el control de la legalidad por la autoridad competente en lo que toca a la exacta aplicación de la ley en

³⁰ *Idem.*

³¹ GÓNGORA PIMENTEL, Genaro. *Op cit*, p. 29.

³² *Cit por., Idem.*

³³ *Cfr.,* POLO BERNAL, Efraín. *Op cit*, p. 273.

³⁴ *Cit por., Idem.*

*cada caso concreto*³⁵, de las definiciones transcritas, es evidente que se trata de un medio de control de legalidad, más que de constitucionalidad, que trae aparejado mayor certeza y seguridad jurídica a los gobernados.

Por lo anterior, es evidente que nos encontramos en presencia de un recurso, pues se pretende que se repare un agravio causado a una de las partes, a través de la modificación de la resolución, por lo que hace a que es un procedimiento autónomo, se refiere a que constituye una serie de actos jurídicos procesales que realizan las partes, independientes en su totalidad del procedimiento que le dio origen, refiere el jurista Horacio Aguilar Álvarez y de Alba que *“...naturalmente, ésta es también la estructura jurídica procesal de todo recurso”*³⁶, pero el fin de dicho medio de defensa de manera precisa es examinar la actividad procesal del juez para determinar su legalidad, es decir el control de legalidad y el hecho de revisar que la resolución del juez se adecue a lo que la ley ha ordenado, es la parte medular del concepto de casación.

El maestro Pietro Calamandrei citado por el jurista Horacio Aguilar Álvarez y de Alba, refiere *“...que la casación tiene dos finalidades: una negativa, que tiende a impedir que los órganos jurisdiccionales se valgan del poder de mando que les ha delegado el Estado, sustrayéndose a la norma fundamental. Otra finalidad es positiva, ya que el Estado se asegura la unidad de la jurisprudencia, y en consecuencia, la unidad del derecho objetivo...”*³⁷

En este momento, me parece muy oportuno referir lo señalado por el jurista Teófilo Olea y Leyva, igualmente citado por el jurista Horacio Aguilar Álvarez y de Alba que define la palabra casación y refiere; *“La palabra casación, tomada de la jurisprudencia francesa, es también un término castizo y de origen latino y etimológicamente se deriva del verbo casso, cassas, cassare que significa anular, deshacer, romper. De tal suerte que se ha podido definir el recurso de casación diciendo que es la acción procesal concedida por la ley, contra sentencias definitivas irrecurribles, que no han pasado su autoridad de cosa juzgada y que han sido dictadas*

³⁵ AGUILAR ÁLVAREZ Y DE ALBA, Horacio. *El Amparo Contra Leyes*, Op. cit., p. 103.

³⁶ *Ibidem.*, p. 104.

³⁷ *Idem.*

*en contravención de la ley, teniendo como fin destruirlas para que se conserve la fuerza de la ley y la unidad de la jurisprudencia.*³⁸

De los señalamientos anteriores referidos a la casación, se puede válidamente concluir; que entre el amparo como tal y la casación en sí misma, ambos se diferencian en que el primero persigue la constitucionalidad de los actos de autoridad y la casación su legalidad.

Así mismo, no debe pasar por desapercibido que contra la resolución pronunciada por dichos Tribunales Colegiados, a pesar de haberse ya señalado que es uni-instancial, excepcionalmente dicha resolución puede ser revisable por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, si se ubica en alguno de los supuestos previstos en los artículos 107 fracción IX Constitucional y 11 fracción III, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, es decir cuando la sentencia resuelva sobre la constitucionalidad de una ley federal o local o de un tratado internacional o establezcan la interpretación directa de un precepto Constitucional, en estos dos casos, únicamente, se pueden recurrir las resoluciones dictadas en amparo directo, excepción igualmente prevista en el artículo 93 de la Ley de Amparo, en relación con el artículo 83 fracción V, del mismo ordenamiento legal, limitándose la materia del recurso exclusivamente a la decisión de las cuestiones propiamente constitucionales.

1.1.2.1. Procedencia Amparo Directo en materia Fiscal

El Juicio de Amparo directo como ya se señaló anteriormente, es competencia del tribunal Colegiado de Circuito que corresponda de conformidad con lo establecido en el artículo 107 fracciones V y VI de Nuestra Carta Magna, precepto y fracciones ya estudiadas con anterioridad³⁹, y de conformidad con lo establecido en el artículo 158 de la Ley de Amparo, procede contra sentencias definitivas o laudos y resoluciones que pongan fin al juicio, dictados por tribunales judiciales, administrativos o del trabajo respecto de los cuales no proceda ningún recurso ordinario por el que puedan ser

³⁸ *Idem.*

³⁹ Véase, pp. 6 y 7, inciso E) y F).

modificados o revocados, ya sea que la violación se cometa en el fallo mismo o que, cometida durante el procedimiento afecte a las defensas del quejoso y trasciendan al resultado del fallo, y por violaciones de garantías cometidas en las propias sentencias, laudos o resoluciones indicados.

En términos del artículo 46 de la Ley de Amparo, se entiende por sentencia definitiva, la que decide el juicio principal y respecto de las cuales las leyes comunes no concedan ningún recurso ordinario por virtud el cual puedan ser modificadas o revocadas; también son consideradas como tales las dictadas en primera instancia en asuntos judiciales del orden civil, cuando los interesados hubieren renunciado expresamente la interposición de los recursos ordinarios que procedan, si las leyes comunes permiten la renuncia de referencia; y finalmente deberá entenderse por resoluciones que ponen fin al juicio, aquellas que sin decidir el juicio en lo principal, lo dan por concluido, y respecto de las cuales las leyes comunes no concedan ningún recurso ordinario, por virtud del cual puedan ser modificadas o revocadas.

Es en este tipo de amparo, es donde opera principalmente el principio de definitividad que rige al amparo, en virtud que “...*el quejoso tiene la obligación de agotar todos los recursos o medios de defensa ordinarios que la ley que rige el acto reclamado establezca...*”⁴⁰, como excepción a este principio tenemos la materia penal, así como los actos que afecten a menores e incapaces, ni los que se promuevan en contra de sentencias dictadas en controversias sobre acciones del estado civil o que afecten el orden o estabilidad de la familia, con fundamento en el artículo 161 de la multicitada Ley de Amparo.

El término para interponer tal demanda de amparo directo es de 15 días, contados desde el día siguiente al en que haya surtido efectos conforme a la ley del acto la notificación al quejoso de la sentencia, laudo o resolución reclamados, de conformidad con el artículo 21 de la tan citada Ley de Amparo.

⁴⁰ POLO BERNAL, Efraín. *Op. cit.*, p. 274.

De lo anterior, tenemos que por regla general y de acuerdo al numeral 158 de la Ley de Amparo citada, este tipo de amparo procede contra:

- La presunta inconstitucionalidad o ilegalidad de las sentencias definitivas, sean de tribunales administrativos o judiciales, pero siempre que no puedan ser reparadas mediante algún recurso, juicio o medio de defensa legal, por el que puedan ser modificadas o revocadas.
- Las resoluciones que hayan puesto fin al juicio.
- Las violaciones de procedimiento impugnables hasta que se dicta sentencia.
- Las violaciones cometidas en las sentencias mismas.

La excepción a lo anterior, se da cuando se trata de controvertir la inconstitucionalidad de una ley, tratado internacional o reglamento, así como cuando se trate de la interpretación de algún precepto constitucional.

El artículo 159 de la Ley de Amparo señala los supuestos, en los cuales se consideran violadas las leyes del procedimiento y la manera en que afectan las defensas del quejoso, y que de manera general se traducen en transgresiones a la Garantía de Audiencia prevista en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es decir cuando se trate cualquier violación al procedimiento del cual emane la resolución definitiva, sentencia o laudo, dentro de las cuales el artículo 159 citado contempla las siguientes:

- Cuando no se cite al juicio o se cite en forma distinta a la prevista en ley al quejoso, autoridad responsable o tercero perjudicado.
- Cuando el quejoso haya sido mala o falsamente representado en el juicio.
- Cuando no se le reciban las pruebas ofrecidas o no se haga conforme a la ley.

- Cuando se le declare ilegalmente confeso, así como a su representante o apoderado.
- Cuando se resuelva ilegalmente un incidente de nulidad.
- Cuando no se concedan los términos o prórrogas legales.
- Cuando se reciban sin su culpa o conocimiento las pruebas de las otras partes excepto si son instrumentos públicos.
- Cuando no se le muestren documentos o piezas de autos para que no alegue sobre ellos.
- Cuando se desechen los recursos legalmente previstos, respecto de providencias que afecten partes substanciales del procedimiento que produzcan indefensión, de acuerdo con las demás fracciones del propio artículo.
- Cuando el tribunal continúe el procedimiento después de promoverse una competencia, es decir cuando se encuentre pendiente de resolver una reclamación de incompetencia de conocer un determinado asunto el tribunal de que se trate, o cuando el juez o magistrado impedido o recusado siga conociendo del juicio, salvo las excepciones de ley.
- En los casos análogos a los citados que procedan, ajuicio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación o de los Tribunales Colegiados de Circuito.

1.2. Autoridades Responsables para efectos del Juicio de Amparo

Por lo que hace al punto que se resuelve, el Ministro Genaro Góngora Pimentel⁴¹ y el igualmente Ministro José de Jesús Gudiño Pelayo⁴², coinciden en que ni en nuestra

⁴¹ *Cfr.*, GÓNGORA PIMENTEL, Genaro. *Op. cit.*, p. 2.

Constitución, ni la propia Ley de Amparo, brindan una definición de lo que se debe entender como autoridad responsable para efectos del juicio de amparo y que el mismo artículo 11 de esta última ley, deja mucho que desear, ya que nada aporta respecto a la concepción que nos interesa, no obstante que es el fundamento o definición legal de lo que se debe entender por autoridad responsable para efectos del amparo.

Así entonces, no obstante lo referido supra es pertinente transcribir el artículo 11 de la Ley Reglamentaria de los artículos 103 y 107 constitucionales, que establece:

“Artículo 11. Es autoridad responsable la que dicta, promulga, pública, ordena, ejecuta o trata de ejecutar la ley o el acto reclamado.”

Del artículo transcrito, el expresidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación Genaro Góngora Pimentel señala “...*que no se contiene propiamente una definición de autoridad, sino un concepto legal del que se desprenden dos clases de autoridades: ordenadoras y ejecutoras...*”⁴³, y por su parte el tan referido Ministro y catedrático de la muy querida Facultad de Derecho José de Jesús Gudiño Pelayo critica dicha definición legal, aduciendo que “...*la formula que emplea legislador para definir a la autoridad responsable, resulta incompleta; habida cuenta de que parece únicamente contemplar la conducta positiva de los entes públicos y no así la negativa, la cual consiste en omisiones que también pueden violar garantías individuales, por lo que con fundamento en el artículo 103 constitucional pueden igualmente motivar la interposición del juicio de amparo. Autoridad responsable no solo es la que dicta, ordena ejecuta o trata de ejecutar la ley o acto reclamado, sino también la que no hace, si el quejoso estima que con fundamento en la Constitución o en la Ley debe hacerlo y, además, considera que esta omisión viola en su perjuicio las garantías individuales...*”⁴⁴, así entonces tenemos que dicho concepto no nos brinda una definición clara y precisa de lo que debemos entender como autoridad responsable para efectos de la interposición del juicio de amparo, sino únicamente nos enuncia dos

⁴² Cfr., GUDIÑO PELAYO, José de Jesús. *Op. cit.*, p.197.

⁴³ GÓNGORA PIMENTEL, Genaro. *Op cit*, p. 2.

⁴⁴ GUDIÑO PELAYO, José de Jesús. *Op cit*, pp.197 y 198.

tipos de autoridades y un tipo de conducta que deben seguir, es decir que puedan ser autoridades ordenadoras o ejecutoras y que dicha conducta sea positiva, es decir un hacer por parte de dichas autoridades, sin tomar en cuenta que la autoridad puede tener una conducta negativa, es decir un no hacer que cause agravio al gobernado en su esfera de garantías individuales de las que goza.

Como se indicó con anterioridad, ni la Constitución ni la Ley de Amparo dan una definición precisa de lo que se debe entender por “autoridad”, es la Suprema Corte de Justicia la que a través de su jurisprudencia explica qué se debe entender por autoridad para efectos del juicio de amparo.

El Ministro Genaro Góngora Pimentel⁴⁵ en su obra refiere un particular caso, que vale la pena hacer alusión, mismo que constituye un precedente de gran importancia para definir el término de “autoridad”, en el que dicho problema fue planteado ante la Suprema Corte en el mes de mayo de 1919, aconteció entonces que el 14 de septiembre de 1918, el señor Marcolfo F. Torres acudió ante el juez de primera instancia local de Sahuaripa, interponiendo amparo contra actos del Mayor Canuto Ortega, consistentes en haberle conminado éste, para que lo acompañara fuera de la población mencionada, pretendiendo, indebidamente, con esto, privarlo de su libertad personal, siendo estos actos violatorios de la garantía consignada en el artículo 14 de la Constitución, el Juez de Distrito de Nogales, que conoció del asunto, negó el amparo, argumentando que no debió darse entrada a la demanda, puesto que el militar Canuto Ortega no era una autoridad, y el amparo como es bien sabido solamente procede contra leyes o actos de autoridades que violen las garantías individuales, según lo previene el artículo 103, fracción 1, de la Constitución Federal, y que, siendo, pues, un particular el autor de los actos que motivaron la demanda de amparo, no procedía otorgar la protección constitucional; la Suprema Corte de Justicia de la Nación revocó la sentencia del juez Federal y concedió el amparo, resolviendo en la parte conducente:

⁴⁵ Cfr., GÓNGORA PIMENTEL, Genaro. *Op. cit.*, pp. 2-4.

“...al decir la Constitución General de la República, que el amparo procede por leyes o actos de autoridades que violen las garantías individuales, no significa, en manera alguna, que por autoridades deba entenderse, para los efectos del amparo, única y exclusivamente aquellas que estén establecidas con arreglo a las leyes, y que, en el caso de que se trata hayan orden dentro de la esfera legal de sus atribuciones, al ejecutar actos que se reputan violatorios de garantías individuales. Lejos de eso, enseñan el señor Vallarta y otros tratadistas mexicanos de Derecho Constitucional, que el término de autoridades para los efectos del amparo, comprende a todas aquellas personas que disponen de la fuerza pública, en virtud de circunstancias, ya legales, ya de hecho y que, por lo mismo, estén en posibilidad material de obrar, no como simples particulares, sino como individuos que ejercen actos públicos, por el hecho mismo de ser pública la fuerza de que disponen; y agregan esos tratadistas que bajo ese concepto, debe entenderse que el amparo procede, no solamente contra autoridades legítimamente constituidas, sino también contra meras autoridades de facto, por más que se las suponga usurpadoras de atribuciones que legalmente no les correspondan”

De lo transcrito, podemos desprender lo siguiente: 1. El juicio de amparo no solamente procede contra leyes o actos de autoridades que estén establecidas con arreglo a las leyes, y que hayan actuado dentro de la esfera legal de sus atribuciones. 2. El término “autoridades” para los efectos del amparo, comprende; a) a todas las personas que disponen de la fuerza pública; b) la disposición de la fuerza pública puede ser por circunstancias legales o de hecho; c) estas personas están en posibilidad material de obrar como individuos que ejercen actos públicos, por el hecho de ser pública la fuerza de que disponen. 3. El amparo procede, no solamente contra autoridades legalmente constituidas, sino también contra meras autoridades de facto, por más que se las suponga usurpadoras de atribuciones que legalmente no les corresponden.

Ahora bien, por lo que hace a la clasificación de las autoridades responsables en ordenadoras y ejecutoras es preciso delimitar su alcance, el autor Horacio Aguilar nos refiere que las ordenadoras son “...*las que dictan las órdenes o expiden los mandatos que se estiman violatorios de las garantías constitucionales...*”⁴⁶ y por ejecutoras “...*las que cumplimentan o intentan cumplimentar órdenes o mandatos...*”⁴⁷, de ahí que en el amparo contra leyes que es el que más nos interesa en el presente trabajo, tengamos que tener muy en cuenta el carácter de una y otra autoridad y sepamos distinguir entre cada una, máxime si tomamos en consideración que pueden concurrir estas dos clases de autoridades responsables al momento de que nazca a la vida jurídica el acto reclamado del cual se demanda el Amparo y protección de la justicia federal, de ahí que sea importante dejar delimitado el alcance y función de cada una.

Por lo que hace, a que el precepto transcrito párrafos anteriores no toma en consideración los actos omisivos, no quiere decir que no exista su procedencia en contra de ellos, ya que el artículo 80 de la propia Ley de Amparo establece los efectos de la sentencia de amparo, cuando el acto reclamado sea de carácter negativo, lo que implica que la redacción del artículo 11 citado sólo sea producto de una falta adecuada de técnica legislativa y no un error del legislador, el catedrático José de Jesús Gudiño Pelayo⁴⁸ por su parte nos refiere que respecto a este punto ya se está tomando conciencia de esta falta de técnica y que en dos de tres proyectos de una nueva Ley de Amparo ya se incorporan la omisión a la definición de autoridad responsable, haciendo con ello una definición legal más completa.

Ahora bien podemos afirmar que una de las características más importantes de las que están embestidas las autoridades responsables, para tener dicha calidad es lo que se conoce como “imperio”, que es “*la potestad o parte de la fuerza pública necesaria para asegurar la ejecución de las decisiones y mandatos de la justicia*”, definición emitida por Eduardo Pallares⁴⁹, sin que ello implique que sólo las autoridades

⁴⁶ AGUILAR ÁLVAREZ Y DE ALBA, Horacio. *Op cit.*, p.141.

⁴⁷ *Idem.*

⁴⁸ *Cfr.*, GUDIÑO PELAYO, José de Jesús. *Op cit.*, pp.198 y 199.

⁴⁹ *Cit por.*, GÓNGORA PIMENTEL, Genaro. *Op cit.*, p. 15.

que puedan hacer uso de la fuerza pública puedan tener el carácter de autoridades responsables, ya que existen autoridades que no gozan del uso de la fuerza pública para hacer efectivos sus actos o resoluciones y no con ello quiera decir que queden eximidas de responsabilidad, ahora bien dicha característica deviene de la jurisprudencia 17-65 que la letra señala.

“AUTORIDADES, QUIÉNES LO SON. El termino autoridad, para los efectos del amparo, comprende a todas aquellas personas que disponen de la fuerza pública, en virtud de circunstancias, ya legales, ya de hecho y que por lo mismo, están en posibilidad material de obrar como individuos que ejerzan actos públicos, por el hecho de ser pública la fuerza de que dispone.”

De la tesis transcrita, se resalta la facultad de imperio de la que ya se hablaba párrafos anteriores como característica esencial de la concepción de autoridad responsable, y cuya atribución emerge de la Ley y de las circunstancias de hecho, no obstante y como ya se hizo referencia el hecho de que una autoridad no pueda hacer uso de la fuerza pública para ejecutar o materializar sus actos, no quiere decir que queden fuera del concepto y calidad de autoridades responsables, ya que nuestro máximo Tribunal considera a los actos de autoridad como: *“...una resolución que afecte a los particulares o actos de ejecución con esa misma característica, provenientes, unos y otros, de órganos del Estado, dentro o fuera de las órbitas de sus atribuciones legales...”*⁵⁰, así entonces, en este contexto ya se tiene una concepción más amplia de lo que se debe entender como autoridad responsable.

Por su parte el jurista Ignacio Burgoa establecía que las autoridades eran *“...los órganos del Estado que, de jure o facto, están investidos de facultades de decisión o ejecución, cuyo ejercicio engendra la creación, modificación o extinción de situaciones en general de hecho o jurídicas con trascendencia particular y determinada de una*

⁵⁰ *Ibidem.* p. 7.

*manera imperativa...*⁵¹, sin embargo aún y cuando ya el concepto brindado por este brillante jurista resulta más completo y acertado aún deja a un lado a ciertas autoridades a seguir insistiendo en la facultad de imperio que deben tener las autoridades para ser consideradas como responsables, ya que deja a un lado a los organismos descentralizados, en virtud de que por tener personalidad jurídica propia y patrimonio propio, no son órganos del Estado y por consecuencia no podrían ser considerados en estricto sentido de autoridad, por no poderse identificar con los del Estado, para efectos de la Ley de Amparo, no obstante la Suprema Corte de Justicia de la Nación opuso una excepción a la regla y aplica el siguiente criterio:

“AUTORIDADES. QUIENES LO SON. Este tribunal estima que para los efectos del amparo son actos de autoridad todos aquellos mediante los cuales funcionarios o empleados de organismos estatales o descentralizados pretenden imponer dentro de su actuación oficial, con base en la ley y unilateralmente, obligaciones a los particulares, o modificar las existentes, o limitar sus derechos.”⁵²

Así entonces, queda de manifiesto que en primera instancia los organismos descentralizados no figuran como autoridades responsables, por ser autónomos, con personalidad jurídica y patrimonios propios, a excepción de aquellos que actúen como fiscales autónomos, por consiguiente ya se tiene un grupo más amplio de lo que podemos considerar como autoridades responsables para efectos del juicio de amparo.

Aunado a lo antes expuesto, aunque obvió, tampoco puede pasar por desapercibido y es necesario precisar, que para que la procedencia del juicio de amparo debe existir forzosamente un acto de autoridad, ya que nunca procederá contra actos de particulares, es decir, la ordenación o ejecución de un acto de autoridades que la Ley y la Jurisprudencia, les hayan dado el reconocimiento como tales, ya por lo que respecta a la materia fiscal, como se señaló en el párrafo inmediato

⁵¹ *Cit por.*, AGUILAR ÁLVAREZ Y DE ALBA, Horacio. *Op cit.*, p.141.

⁵² Criterio del Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. Informe 1981, Tercera Parte, Tribunales Colegiados de Circuito, tesis 3, página 29.

anterior, los organismo fiscales autónomos como el Instituto Mexicano del Seguro Social, también pueden ser considerados como autoridades responsables para la procedencia del juicio de garantías.

Por otro lado, el Autor Dionisio J. Kaye, nos aporta una nueva característica de las autoridades responsables y más precisamente en la materia fiscal, señalando que *“...uno de los elementos que vienen a caracterizar a las autoridades para los efectos del amparo, es el hecho de que con fundamento en alguna disposición legal, puedan tomar determinaciones o dictar resoluciones que vengan, en alguna forma, a establecer cargas (sic) en perjuicio de terceros, que puedan ser exigibles mediante el uso directo o indirecto de la fuerza pública, cuando esas cargas, sean, de alguna manera, exigibles mediante el uso de la facultad económico coactiva, como impuestos, derechos o aprovechamientos, se estará frente a autoridades para dictar resoluciones de carácter fiscal...”*⁵³, de dicha transcripción desprendemos, en primera instancia que la facultad de la presunta autoridad responsable para determinar o emitir resoluciones debe estar establecida en algún ordenamiento legal, y que sus resoluciones tratándose de cargas fiscales o créditos, puedan ser exigidos mediante el procedimiento administrativo de ejecución según sea el caso, por tanto la calidad de autoridad fiscal responsable será aquella que reúna dicha característica.

Finalmente para puntualizar por lo que toca al amparo contra leyes, es pertinente enunciar algunas de las autoridades que tienen la calidad de responsables y que a saber son para el autor Horacio Aguilar Álvarez y de Alba⁵⁴ las siguientes:

A. Tratándose de Leyes Federales Autoaplicativas,⁵⁵ son autoridades responsables:

- a) El Congreso de la Unión;
- b) El Presidente de la República; y
- c) El o los secretarios de Estado refrendatarios.

⁵³ J. KAYE, Dionisio y KAYE TRUEBA, Christian. *Nuevo Derecho Procesal Fiscal y Administrativo*. Colección Textos Universitarios, Edit. Themis, México, 2003, p. 409.

⁵⁴ AGUILAR ÁLVAREZ Y DE ALBA, Horacio. *Op cit.*, pp.144 y 145.

⁵⁵ Véase Capítulo 2, subtema 2.2.

B. Si se trata de Leyes Federales Heteroaplicativas⁵⁶; se impugnará dentro de los 15 días siguientes al primer acto de aplicación y deberán señalarse como autoridades responsables:

- a) El Congreso de la Unión;
- b) El Presidente de la República;
- c) El o los secretarios de Estado refrendatarios; y
- d) Autoridad que pretenda ejecutar la ley, aplicándola al caso en concreto.

C. En las Leyes Autoaplicativas, lo serán:

- a) La legislatura del estado;
- b) El gobernador; y
- c) El funcionario refrendatario (si así está previsto en la Constitución de la entidad federativa correspondiente).

D. Las Leyes Locales Heteroaplicativas:

- a) La legislatura local;
- b) El gobernador del Estado;
- c) El funcionario refrendatario (si así está previsto); y
- d) La autoridad que pretenda aplicar dicha disposición.

A manera de conclusión, tenemos que las autoridades responsables para efectos del juicio de amparo contra leyes, serán aquellas tanto ordenadoras como ejecutoras, así como aquellas que intervinieron en el proceso de creación de la ley que se tilda de inconstitucional, y no sólo aquellas que gocen de la característica de imperio, sino también aquellas que se encuentren facultadas en un ordenamiento legal, para determinar o emitir resoluciones a los particulares y que impongan cargas fiscales a los particulares, que sean exigibles mediante el Procedimiento Administrativo de Ejecución respectivo.

⁵⁶ Véase Capítulo 2, subtema 2.3.

1.3. Actos reclamados

El concepto de acto reclamado se encuentra muy relacionado con el de autoridad responsable, ya visto en el capítulo anterior, toda vez que la existencia de un acto reclamable por la vía de amparo, debe provenir de la existencia de una autoridad que precisamente reúna las características de responsable, no obstante en el presente capítulo se ocupará exclusivamente de lo que son los actos reclamables por la vía de amparo, ya que el concepto de autoridad responsable ya fue materia de estudio.

1.3.1.1. Definición de acto reclamado

Los doctrinarios mexicanos para mayor comprensión del tema de que se trata, en primera instancia se han ocupado de conceptualizar el “*acto reclamado*” y posteriormente han realizado su propia clasificación de los que comprenden tal categoría, por consiguiente siguiendo la misma didáctica, en primera instancia es pertinente definir el acto reclamado y posteriormente atender diversas clasificaciones de juristas mexicanos.

La voz “*acto*” de acuerdo al Diccionario de la Lengua Española, deriva del vocablo latino “*actus*”, que en su acepción común se refiere a un hecho o acción, es decir un hacer, en su acepción jurídica dicho diccionario refiere que es un hecho voluntario que crea, modifica o extingue relaciones de derecho, conforme a este⁵⁷, desde este punto de vista un acto consiste en una conducta de hacer, es decir un hecho positivo, pero como se indicó en el capítulo anterior, también existen conductas negativas, es decir un no hacer u omisivas, por consiguiente, como bien señala el catedrático de la H. Facultad de Derecho Carlos Arellano García, “...desde el punto de vista del amparo, en el acto reclamado no solo se reclama la conducta positiva de “*hacer*” sino que también se reclama la conducta abstencionista u omisiva de “*no hacer*...”⁵⁸, lo que evidencia que desde el punto de vista gramatical, no resulta del todo

⁵⁷ Cfr., *Diccionario de la Lengua Española, Real Academia Española*, Tomo I, 21ª ed., Edit. Espasa Calpe, S.A., Madrid, 1999, p.35.

⁵⁸ ARELLANO GARCÍA, Carlos. *El Juicio de Amparo*, Porrúa, México, 2003, p. 551.

correcta tal definición, puesto que los actos negativos, omisos o abstencionistas, también se incluyen dentro de los actos reclamados en el Juicio de Amparo.

Ahora bien, la expresión “*reclamado*”, constituye el participio pasado del verbo reclamar, que de acuerdo al Diccionario citado supra, que tiene su origen del latín “*reclamare*”, que quiere decir clamar contra una cosa, oponerse contra ella de palabra o decir clamar contra una cosa, oponerse contra de ella de palabra o por escrito.⁵⁹

De los vocablos definidos en líneas anteriores, tenemos que gramaticalmente el significado de “*acto reclamado*” alude a un una conducta de hacer aunque como ya se indico también debe incluirse el no hacer, en contra de la cual hay una oposición sea verbal o escrita, ahora ya acorde a la materia que se estudia en pocas palabras José de Jesús Gudiño Pelayo, lo define como “...*lo que se reclama en el juicio de garantías...*”⁶⁰, dicha definición aunque concreta es muy acertada, ya que lo que pretende el quejoso en el juicio de garantías es precisamente oponerse a un determinado acto de autoridad, para que se controle la constitucionalidad y legalidad de sus actuar, por su parte Carlos Arellano García, define al acto reclamado, como “...*la conducta imperativa, positiva, u omisiva, de una autoridad estatal nacional, federal, local o municipal, presuntamente violatoria de garantías individuales o de la distribución competencial establecida entre la Federación y Estados de la república, a la que se opone el quejoso,*”⁶¹ de tal definición se desprenden los siguientes elementos:

A) En primer lugar se compone de una conducta Imperativa, es decir la autoridad responsable actúa mediante la creación de una regla que unilateral y obligatoriamente le impone el gobierno, con la amenaza de obligar al cumplimiento forzado en caso de desacatamiento al deber impuesto.

⁵⁹ Cfr., *Diccionario de la Lengua Española, Real Academia Española*, Tomo II, 21ª ed., Edit. Espasa Calpe, S.A., Madrid, 1999, p. 1741.

⁶⁰ GUDIÑO PELAYO, José de Jesús, “Hacia una Teoría del acto reclamado en materia de Juicio de Amparo”, *Revista Jurídica Jalisciense*, Instituto de investigaciones Jurídicas, Universidad de Guadalajara, Año 2, número 2, Enero–Abril, MCMXCII, p. 12.

⁶¹ ARELLANO GARCÍA, Carlos. *Op cit.*, p. 552.

B) Como se ha señalado en puntos anteriores, la conducta puede ser positiva o negativa, esto es así, ya que la presunta violación a las garantías individuales puede ser consecuencia de un hacer por parte de la autoridad o una conducta omisiva.

C) El acto de autoridad debe provenir de un autoridad legalmente constituida y que sus facultades se encuentren inmersas en un ordenamiento legal, dicha autoridad puede tener el carácter de federal, local o municipal.

D) Se dice que es presuntamente violatorio, ya que será hasta el momento en que se estudie el caso en particular para determinar si es o no violatorio de garantías, ya que de lo contrario sí siempre fuera violatorio, bastaría su existencia para que siempre se concediera el amparo.

De lo anterior, podemos concluir que el acto reclamado es precisamente la materia del juicio de amparo, es decir el acto proveniente de la autoridad legalmente constituida, ya sea federal, local o municipal, de la cual emana la conducta la presunta conducta violatoria de garantías y de acuerdo las hipótesis previstas en el artículo 103 constitucional.

1.3.1.2. Clasificación de los actos reclamados

En este apartado debemos dejar en claro, que según el autor de que se trate, encontramos diversas clasificaciones de actos reclamados, por lo que a manera de que sea didáctica su comprensión, es pertinente enlistar en primera instancia únicamente las clasificaciones de tres autores para observar las similitudes y posteriormente estudiar en breve algunos de los conceptos que abarcan tales clasificaciones.

| Genaro Góngora Pimentel ⁶² | José de Jesús Gudiño Pelayo ⁶³ | Carlos Arellano García ⁶⁴ |
|--|--|---|
| <p>I. Actos de Autoridad Federal y Estatal.</p> <p>II. Actos de Particulares.</p> <p>III. Actos consumados.</p> <p>a) Actos consumados de modo reparable.</p> <p>b) Actos consumados de modo irreparable.</p> <p>IV. Actos declarativos.</p> <p>V. Actos consentidos.</p> <p>VI. Actos derivados de actos consentidos.</p> <p>VII. Actos continuados o de tracto sucesivo.</p> <p>VIII. Actos Positivos.</p> <p>IX. Actos Negativos.</p> <p>X. Actos negativos con efectos positivos.</p> <p>XI. Actos Prohibitivos.</p> <p>XII. Actos futuros.</p> <p>a) Actos futuros probables.</p> <p>b) Actos futuros inminentes.</p> | <p>I. Atendiendo a su autor.</p> <p>a) Actos de Autoridad.</p> <p>b) Actos de particulares.</p> <p>II. De acuerdo con su realidad.</p> <p>a) Existentes.</p> <p>b) Inexistentes.</p> <p>III. Por su naturaleza.</p> <p>a) Actos declarativos.</p> <p>b) Actos positivos.</p> <p>c) Actos negativos.</p> <p>d) Actos negativos con efectos positivos.</p> <p>IV. De acuerdo con el tiempo en que se desarrollan sus efectos.</p> <p>a) Pasados o consumados.</p> <p>b) Consumación irreparable.</p> <p>c) Consumación reparable.</p> <p>d) Presentes e instantáneos.</p> <p>e) De tracto sucesivo o continuo.</p> <p>f) Futuros. 1. probables o inciertos. 2. Futuros inminentes.</p> | <p>I. Actos de particulares y actos de autoridades.</p> <p>II. Actos legislativos y actos en sentido estricto.</p> <p>III. Actos reclamados penales, administrativos, fiscales, agrarios, civiles, mercantiles, laborales.</p> <p>IV. Actos políticos.</p> <p>V. Actos de la suprema Corte de Justicia de la Nación.</p> <p>VI. Actos anteriores y actos nuevos.</p> <p>VII. Actos reglados y actos discrecionales.</p> <p>VIII. Actos clasificados cronológicamente.</p> <p>a) Actos pasados.</p> <p>b) Actos presentes.</p> <p>c) Actos futuros.</p> <p>IX. Actos clasificados por su naturaleza.</p> <p>a) Actos negativos.</p> <p>b) Actos positivos.</p> <p>c) Actos prohibitivos.</p> <p>d) Actos declarativos.</p> |

⁶² Cfr., GÓNGORA PIMENTEL, Genaro. *Op cit.*, pp. 129-170.

⁶³ Cfr., GUDIÑO PELAYO, José de Jesús, "Hacia una Teoría del acto reclamado en materia de Juicio de Amparo", *Revista Jurídica Jalisciense*, *Op cit.*, pp. 13-45.

⁶⁴ Cfr., ARELLANO GARCÍA, Carlos. *Op cit.*, pp. 554-603.

| | | |
|--|--|---|
| | V. De acuerdo con la voluntad del destinatario. a) Consentidos. b) TÁCITAMENTE consentidos. c) Actos derivados de otros consentidos | X. Actos clasificados por el consentimiento. a) Actos expresamente consentidos. b) Actos tácitamente consentidos. c) Actos derivados de actos consentidos. d) Actos no consentidos. XI. Actos clasificados por su conservación. a) Actos subsistentes. b) Actos no subsistentes XII. Actos clasificados por su acreditamiento |
|--|--|---|

De las clasificaciones, contenidas en la tabla supra, se desprenden ciertas similitudes entre una y otra, y existen a su vez, ciertas coincidencias aunque desde mi muy particular punto de vista la que considero más completa y concreta es la del Ministro José de Jesús Gudiño Pelayo, por lo que seguiré el patrón de su clasificación, alternando conceptos de los tres autores para conformar una clasificación más uniforme y completa, así entonces se procede a clasificar los actos reclamados de la siguiente manera:

I. Atendiendo a su autor. Tal distinción atiende al artículo 103 constitucional, que señala que el Juicio de Amparo solo procede contra actos de autoridades, no de particulares.

- a) Actos de Autoridad. *“...es aquella conducta que desarrolla un ente que, en el caso concreto de que se trate, tenga el carácter de “autoridad para efectos del amparo, es decir realice una función pública: lleve a cabo un atribución del estado a través de relaciones propias del derecho público, a las que se denomina relaciones de relaciones de supraordenación o de*

*subordinación...*⁶⁵. Por consiguiente, “...atendiendo a la naturaleza del juicio de amparo y puesto que se estableció como un medio de control de los actos del Estado, solamente pueden ser materia del mismo los actos de autoridad en base a lo señalado en el artículo 103 constitucional...”⁶⁶.

- b) Actos de particulares. “Por exclusión, acto de particular será aquella conducta positiva o negativa que provenga de una persona privada o de un órgano del Estado, que no puede realizar una “función pública” carece de carácter de autoridad para efectos del amparo”⁶⁷, la excepción a la regla de que sólo los actos de autoridad son susceptibles de impugnar vía juicio de amparo, ya que procederá contra actos de particulares siempre y cuando actúen por mandato expreso de la Ley, tal y como lo refiere la tesis jurisprudencial 217, que a continuación se transcribe:

LEYES HETEROAPLICATIVAS, AMPARO CONTRA. PROCEDE POR ACTOS PROVENIENTES DE UN PARTICULAR QUE ACTUA POR MANDATO EXPRESO DE LA LEY. Tratándose de juicios de amparo contra leyes, se dan dos supuestos genéricos de procedencia de la acción: el relativo a las leyes autoaplicativas y el que se refiere a las leyes heteroaplicativas, considerando que respecto a las segundas, la demanda debe presentarse dentro de los quince días siguientes al en que se dé el acto de aplicación o al en que se resuelva el recurso interpuesto en el dicho acto, conforme a lo establecido en los artículos 21 y 73, fracción XII, de la Ley de Amparo. Sin embargo, la referencia que el artículo 73, fracción VI, de la ley invocada hace en cuanto a que se requiere que el acto de aplicación de leyes que por su sola expedición no causen perjuicio al quejoso, provenga de una autoridad, no debe

⁶⁵ GUDIÑO PELAYO, José de Jesús, “Hacia una Teoría del acto reclamado en materia de Juicio de Amparo”, *Revista Jurídica Jalisciense*, Op cit., p. 13.

⁶⁶ GÓNGORA PIMENTEL, Genaro. Op cit., p. 130.

⁶⁷ GUDIÑO PELAYO, José de Jesús, “Hacia una Teoría del acto reclamado en materia de Juicio de Amparo”, *Revista Jurídica Jalisciense*, Op cit., p. 13.

tomarse en sentido literal; es decir, el acto de aplicación de la ley no debe necesaria y forzosamente efectuarse en forma directa por una autoridad en sentido estricto, sino que su realización puede provenir de un particular que actúe por mandato expreso de la ley. En estos casos, el particular se reputa como auxiliar de la administración pública, sin que sea necesario llamar como responsable al particular que ejecuta el acto de aplicación en su calidad de auxiliar de la administración pública, pues el juicio de amparo no procede en contra de actos de particulares.⁶⁸

II. De acuerdo con su realidad. Estos pueden ser existentes o inexistentes, el primero implica un estudio por parte de la autoridad jurisdiccional, para efectos de determinar si existe materia para el juicio, es decir que el quejoso acredite la existencia del acto reclamado y que la autoridad si fuere el caso refute o acredite la no existencia de tal acto o lo niegue, es este caso se encuentra en juego la admisión del juicio de garantías, ya que ante la inexistencia del acto procedería el sobreseimiento del mismo, con fundamento en el artículo 74 de la Ley de Amparo, en relación con los artículos 149 y 155 del mismo ordenamiento legal.

III. Por su naturaleza. Es decir por sus elementos que los caracterizan o singularizan los actos reclamados se clasifican en:

- a) Actos declarativos. Son aquellos en que *“...la autoridad responsable ha constatado la existencia de un derecho y de un deber y así lo manifiesta, sin crear derechos y obligaciones, sin extinguirlos ni modificarlos y sin transmitirlos. Se concreta a manifestar al existencia de derechos y obligaciones, lo que le da fuerza y seguridad jurídica a esos derechos y obligaciones declarados...”*⁶⁹.

⁶⁸ Semanario Judicial de la Federación Apéndice 1917-1995, Tomo I, Parte SCJN, tesis 217, página 208.

⁶⁹ ARELLANO GARCÍA, Carlos. *Op cit.*, p. 567.

- b) Actos positivos. “...son aquellos que contienen una orden o prohibición...”⁷⁰, es decir, “...consiste en un hacer de la autoridad responsable que se traduce en actos que, en opinión del quejoso, vulneran sus garantías individuales o sus derechos a la distribución competencial adecuada entre autoridades federales y estatales...”⁷¹, respecto a este tipo de actos procede la suspensión del acto reclamado para el efecto de mantener las cosas en el estado en que se encuentran y no se produzcan nuevas consecuencias jurídicas respecto de estos actos, en su caso el efecto de la sentencia en el caso de conceder el amparo y protección de la Justicia Federal, será restituir al quejoso en el pleno goce de al garantía individual violada, restableciendo las cosas al estado que guardaban antes de la violación.
- c) Actos negativos. “El acto es negativo cuando a través de él la autoridad se rehúsa expresamente a obrar a favor de la pretensión del gobernado...”⁷², coincide con el mismo criterio del al referir que son “...actos negativos aquellos en que la autoridad responsable se rehúsa expresamente a conceder al quejoso lo que a éste le corresponde presuntamente...”⁷³, dentro de este tipo de actos también se encuentran comprendidas las conductas omisivas de la autoridad, es decir un no hacer por parte de la autoridad aún y cuando por mandato expreso de la ley se encuentre obligado a tener una conducta positiva, es decir “...se manifiesta con la conducta de las autoridades que niegan lo que los gobernados les solicitan...”⁷⁴, no obstante en cualquiera de las hipótesis en que se ubique el acto, el efecto será el mismo para efectos de la sentencia, esto es de conformidad con el artículo 80 de la Ley de Amparo “...será el obligar a la autoridad responsable a que obre en el sentido de respetar la garantía de que se trate y a cumplir con su parte, lo que la misma garantía exija”.

⁷⁰ GUDIÑO PELAYO, José de Jesús, “Hacia una Teoría del acto reclamado en materia de Juicio de Amparo”, *Revista Jurídica Jalisciense*, *Op cit.*, p. 20.

⁷¹ ARELLANO GARCÍA, Carlos. *Op cit.*, p. 566.

⁷² GÓNGORA PIMENTEL, Genaro. *Op cit.*, p. 159.

⁷³ ARELLANO GARCÍA, Carlos. *Op cit.*, p. 566.

⁷⁴ GÓNGORA PIMENTEL, Genaro. *Op cit.*, p. 160.

Finalmente cabe precisar, que por lo que hace a este tipo de actos no procede la suspensión del acto reclamado, ya que se estaría dando a esta suspensión efectos restituirios que serían propios de la sentencia que conceda el amparo.

- d) Actos negativos con efectos positivos. Son actos que en apariencia son negativos pero producen un efecto positivo, señala el citado autor Genaro Góngora Pimentel *“...que la limitación de estos estriba en los efectos que producen (que se identifican con los efectos producidos por los actos positivos) y que se traducen en actos efectivos de las autoridades que tienden a imponer obligaciones a los individuos. Es decir, se diferencian de los actos negativos, en los efectos positivos, que se traducen en actos efectivos de la autoridades apartándose del rehusamiento que caracteriza a los actos puramente negativos...”*⁷⁵.

IV. De acuerdo con el tiempo en que se desarrollan sus efectos. Los actos susceptibles de ser reclamados vía juicio de amparo, también se pueden clasificar cronológicamente de acuerdo a los siguientes criterios:

- a) Pasados o consumados. *“...son aquellos en los que el amparo se interpone cuando el acto reclamado ya ha producido todos los efectos que era susceptible de producir cuando el amparo se ha solicitado...La autoridad responsable ha concluido su actuación y en el amparo se ha de resolver si actúo conforme a la constitucionalidad y legalidad que exige el artículo 103 constitucional...”*⁷⁶, concretamente son *“...aquellos que ya han surtido o producido sus efectos...”*⁷⁷

El único caso de improcedencia para interponer el amparo en contra de este tipo de actos, es que los actos no sean consumados de manera irreparable, ya que debe ser materialmente posible restaurar al gobernado en el goce la garantía individual violada, ya que de lo contrario no tendría materia el amparo.

⁷⁵ *Ibidem*, p. 161.

⁷⁶ ARELLANO GARCÍA, Carlos. *Op cit.*, p. 563.

⁷⁷ GUDIÑO PELAYO, José de Jesús, “Hacia una Teoría del acto reclamado en materia de Juicio de Amparo”, *Revista Jurídica Jalisciense*, *Op cit.*, p. 32.

- b) Consumación irreparable. *“...son aquellos actos que se encuentran consumados por haber realizado todos sus efectos, por lo que las violaciones que producen al agraviado no pueden ser reparadas a través del juicio de amparo”*⁷⁸, tal y como se señaló en el inciso inmediato anterior, no pueden tenerse como actos reclamados para efectos del juicio de amparo, ya que existiría imposibilidad de restituir al quejoso en el goce de la garantía individual violada.
- c) Consumación reparable. Es procedente el juicio de amparo en este tipo de actos, en virtud de que mediante la sentencia que concede el amparo revertirá los efectos del acto que se reclama, tal y como señala el multicitado autor José de Jesús Gudiño Pelayo que refiere que son, *“Cuando los actos reclamados ya han surtido todos sus efectos pero, jurídica y materialmente, estos pueden ser revertidos mediante la sentencia que conceda el amparo...”*⁷⁹, contra estos actos no procede la suspensión del acto reclamado, ya que le daría efectos restituirlos que son materia de la sentencia, el objeto del juicio de garantías en contra de este tipo de actos será devolver las cosas al estado que tenían antes de la violación reclamada, el requisito de procedencia en contra de este tipo de actos será precisamente el que las violaciones que produce puedan restituirse al quejoso⁸⁰.
- d) Presentes. *“Aquellos que, al momento de presentarse la demanda de garantías, se encuentran surtiendo sus efectos, por lo menos algunos de ellos”*⁸¹.
- e) Instantáneos. *“Son aquellos que sus efectos se consuman en una unidad de tiempo más o menos breve; momento a partir del cual tendrá que considerarse el acto como pasado, es decir consumado, pudiendo ser dicha consumación reparable o irreparable...”*⁸².

⁷⁸ GÓNGORA PIMENTEL, Genaro. *Op cit.*, p. 134.

⁷⁹ GUDIÑO PELAYO, José de Jesús, “Hacia una Teoría del acto reclamado en materia de Juicio de Amparo”, *Revista Jurídica Jalisciense*, *Op cit.*, p. 34.

⁸⁰ *Cfr.*, GÓNGORA PIMENTEL, Genaro. *Op cit.*, p. 133.

⁸¹ GUDIÑO PELAYO, José de Jesús, “Hacia una Teoría del acto reclamado en materia de Juicio de Amparo”, *Revista Jurídica Jalisciense*, *Op cit.*, p. 35.

⁸² *Idem.*

- f) De tracto sucesivo o continuo. Para le existencia de este tipo de actos “...se requiere que en el momento en que se solicita amparo ya se realizan los efectos del acto reclamado y no se han terminado de producir todos los efectos de ese acto reclamado...”⁸³, es decir que se hayan producido ciertas afectaciones con dicho acto, pero que sigan continuando sus efectos.

En este tipo de actos puede que exista una consumación reparable o irreparable y otros que aún no se realizan, siendo únicamente procedente la suspensión respecto de estos últimos.

- g) Futuros. “Se denominan actos reclamados futuros aquellos que con posterioridad a la demanda de amparo producirán sus consecuencias jurídicas presuntamente de violación de garantías individuales o de vulneración al sistema de distribución competencial entre Federación y Estados”⁸⁴, se puede decir que son aquellos que sus efectos no se han materializado al momento de interponer su demanda, pero se interpone para prevenir sus efectos.

1. Probables o inciertos. El amparo es improcedente contra este tipo de actos, por ser futuros, no habiendo afectación alguna a la esfera jurídica del particular, esto es no hay violación a garantía individual alguna, máxime si tomamos en consideración que este tipo de actos probablemente nunca lleguen a nacer, de ahí que sean “probables”.

2. Futuros inminentes. “Son aquellos que son la consecuencia necesaria de un acto que ya existe...”⁸⁵, lo que caracteriza a este tipo de actos, no es en sí la existencia del acto reclamado, sino los actos de ejecución del mismo o alguno, se derive de este ya sea inmediata o necesaria de aquel, lo que denota una afectación inminente.

⁸³ ARELLANO GARCÍA, Carlos. *Op cit.*, p. 564.

⁸⁴ *Ibidem.*, p. 565.

⁸⁵ GUDIÑO PELAYO, José de Jesús, “Hacia una Teoría del acto reclamado en materia de Juicio de Amparo”, *Revista Jurídica Jalisciense*, *Op cit.*, p. 37.

V. De acuerdo con la voluntad del destinatario. Tomado en consideración la voluntad del destinatario los actos, para efectos del juicio de amparo se dividen en:

- a) Consentidos. Consentir viene del vocablo latino “*consentire*”, que significa “*permitir una cosa o condescender en que se haga*”⁸⁶, y el consentimiento será entonces “*la acción y efecto de consentir*”⁸⁷, para el Ministro Genaro Góngora Pimentel son los “*actos de autoridad violatorios de derechos fundamentales o del régimen competencial que no son reclamados dentro de los términos que la ley señala para la promoción del juicio de amparo*”⁸⁸, por su parte el Ministro José de Jesús Gudiño Pelayo, define al acto reclamado consentido, como “*...aquel respecto del cual el quejoso ha manifestado conformidad con su sentido y, en consecuencia, también con su efectos o consecuencias*”⁸⁹.

De lo anterior, desprendemos que para que se un acto consentido, es necesaria la existencia de una ley, de la cual se permitan que se realicen o ejecuten sus efectos, sin interponer algún medio de defensa.

- b) Expresamente consentidos. El consentimiento se encuentra regulado jurídicamente hablando en el Código Civil más precisamente en su artículo 1803 y presupone que se debe manifestar verbalmente, por escrito o por signos inequívocos, mismo consentimiento que debe ser una manifestación de la voluntad libre y siempre que se cuente con la capacidad de hacerlo, es decir que cuente con capacidad de ejercicio, refiere el catedrático Carlos Arellano García que el “*...consentimiento expreso con el acto reclamado puede producirse antes de iniciado el juicio de amparo o durante la tramitación de éste*”⁹⁰.

⁸⁶ *Diccionario de la Lengua Española, Real Academia Española*, Tomo I, *Op cit.*, p. 546.

⁸⁷ *Idem*.

⁸⁸ GÓNGORA PIMENTEL, Genaro. *Op cit.*, p. 139.

⁸⁹ GUDIÑO PELAYO, José de Jesús, “Hacia una Teoría del acto reclamado en materia de Juicio de Amparo”, *Revista Jurídica Jalisciense*, *Op cit.*, p. 39.

⁹⁰ ARELLANO GARCÍA, Carlos. *Op cit.*, p. 567.

De conformidad con el artículo 73 fracción XI, de la Ley de Amparo el juicio de garantías es improcedente en contra de este tipo de actos, la excepción se encuentra regulada por los artículos 22 fracción II, 73 fracción XII segundo y tercer párrafo, y 231 fracción IV del mismo ordenamiento legal, es decir en contra de actos importen peligro de privación de la vida, ataques a la libertad personal, deportación destierro o cualquiera de los actos prohibidos por el artículo 22 constitucional, cuando se interponga en contra del primer acto de aplicación de la ley o exista un medio de defensa en contra del cual se pueda revocar o modificar el acto reclamado, que afecten derechos colectivos de un núcleo determinado.

Contra estos actos al no ser procedente el juicio de amparo, por consecuencia lógica inmediata tampoco procede la suspensión de los mismos.

- c) Tácitamente consentidos. De conformidad con el artículo 1803 del Código Civil, ya citado el consentimiento tácito es el resultado de hechos actos que los presupongan o que autoricen a presumirlo, a excepción de aquellos que por disposición expresa de ley o por convenio de voluntades deba manifestarse expresamente dicho consentimiento.

La Ley de Amparo en su artículo 73 fracción XII, el juicio de amparo es improcedente en contra de estos actos, entendidos estos como aquellos en contra de los cuales no se promovió el juicio dentro de los términos previstos en la ley.

- d) Actos derivados de otros consentidos. Dicha categoría fue establecida por la Jurisprudencia, ya que la ley no hace distinción alguna respecto de este tipo de actos, y en contra de estos resulta improcedente el juicio de amparo.

Refiere el Jurista Carlos Arellano García, que “En ocasiones los actos de autoridad están vinculados unos con otros, Si impugnamos el acto consecuente

y no hemos impugnado el acto antecedente nos encontramos en la hipótesis de que estamos combatiendo en amparo actos derivados de actos consentidos y este supuesto el amparo es improcedente, porque ya hemos consentido el acto anterior”⁹¹.

Una vez definido lo que se debe entender para efectos del amparo, el acto reclamado, así como los distintos tipos que existen reconocidos por la Ley y la Jurisprudencia, es pertinente hacer un estudio del concepto de perjuicio jurídico que va muy ligado al acto reclamado, ya que pueden existir actos que no causen perjuicio por que no se ubiquen dentro de los supuestos o tipos de actos reclamados para que sean impugnados vía juicio de amparo, dicho perjuicio será de estudio en el siguiente subtema.

1.4. Concepto de Perjuicio Jurídico

Atendiendo, a su significado la palabra “perjuicio”, proviene del vocablo latino “*praeiudicium*”, “*Efecto de perjudicar o perjudicarse*”⁹² y perjudicar proviene del latín “*praeiudicare*”, que significa “*ocasionar daño o menoscabo material o moral*”⁹³.

Jurídicamente hablando el concepto de perjuicio jurídico es un presupuesto esencial de la procedencia del Juicio de Amparo y consiste “...*en la afectación a la esfera jurídica de un particular...*”⁹⁴, esto es que el acto reclamado en el amparo afecte la esfera jurídica del quejoso o, bien exista una violación de garantías individuales en agravio de un gobernado, el acto reclamado y perjuicio jurídico son dos conceptos que, en el amparo se encuentran indisolublemente relacionados, lo que conlleva a que no se pueda concebir el uno sin el otro.

⁹¹ *Ibidem*, p. 569.

⁹² *Diccionario de la Lengua Española, Real Academia Española*, Tomo II, *Op cit.*, p. 1578.

⁹³ *Idem*.

⁹⁴ GUDIÑO PELAYO, José de Jesús. *Introducción al amparo mexicano*, *Op cit.*, p. 345.

Por principio general, en el juicio de garantías sólo es reclamable aquella ley o acto de autoridad que cause perjuicio al quejoso, así mismo, “...*el perjuicio para efecto del amparo sólo puede ser generado o causado por una ley o por un acto autoridad...*”⁹⁵, es decir por un precepto legal contenido en una ley o incluso la propia ley o por el actuar de una autoridad legalmente constituida.

El concepto de “interés jurídico” en el amparo esta estrechamente vinculado al de perjuicio, a juicio del catedrático José de Jesús Gudiño Pelayo considera “...*que entre ambos conceptos hay una relación de causa a efecto...*”⁹⁶, esto es se requiere la existencia de un perjuicio con las características de que debe ser personal, directo, actual, real, reparable y tener su origen en actos de autoridad o una ley, para que se produzca el interés jurídico y con ello poder interponer el juicio de amparo, para tratar de obtener el amparo y protección de la justicia federal, cualquiera que no resienta un perjuicio con esas características no tiene “interés jurídico” para promoverlo.

Doctrinalmente el Ministro José de Jesús Gudiño Pelayo, cita la definición del jurista Jorge Gabriel García Rojas el cual señala que “*Perjuicio, en materia de amparo, es toda privación de un derecho o imposición de un deber que ordena o realiza una autoridad del estado y que se presuponen violatorios de garantías*”⁹⁷, ahora bien, debe dejarse en claro que existe una distinción de lo que se entiende como perjuicio en materia civil, es decir en la privación de cualquier ganancia lícita, que debería haberse obtenido con el cumplimiento de la obligación, distinción mejor expresada en el siguiente criterio jurisprudencial:

“PERJUICIO PARA LOS EFECTOS DEL AMPARO. El concepto perjuicio, para los efectos del amparo, no debe tomarse en los términos de la ley civil, o sea, como la privación de cualquiera ganancia lícita, que pudiera haberse obtenido, o como el menoscabo en el patrimonio, sino como sinónimo de

⁹⁵ *Idem.*

⁹⁶ *Ibidem*, p. 346.

⁹⁷ *Cit. por, Ibidem*, p.350.

ofensa que se hace a los derechos o intereses de una persona.”⁹⁸

De lo anterior, resulta evidente la distinción entre el perjuicio para efectos del amparo, ya que este se refiere la privación de derechos o bien la imposición de deberes; en tanto que el perjuicio civil se reduce al privación de una ganancia lícita, es decir un contenido meramente económico⁹⁹.

El artículo 107 fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece la procedencia del amparo solo para el agraviado en su esfera jurídica, es decir consagra el principio de instancia de parte agraviada, es decir que el amparo solo lo puede promover aquel gobernado que una ley o acto de autoridad le cause perjuicio en su garantías individuales, por su parte la Ley de Amparo en su artículo 4°, señala que el juicio de amparo únicamente puede promoverse por la parte a quien perjudique la ley, el tratado internacional, el reglamento o cualquier otro acto que se reclame, y que solo puede seguirse por el agraviado, su representante legal o por su defensor, para mayor certeza de lo dicho es conveniente transcribir el contenido de dichos artículos, que a la letra señalan:

Artículo 107. Todas las controversias de que habla el artículo 103 se sujetarán a los procedimientos y formas del orden jurídico que determine la ley, de acuerdo a las bases siguientes:
I. El juicio de amparo se seguirá siempre a instancia de parte agraviada

Por su parte el artículo 4° de la Ley de Amparo, señala:

Artículo 4. El juicio de amparo únicamente puede promoverse por la parte a quien perjudique la Ley, el Tratado Internacional, el Reglamento o cualquier otro acto que se reclame, pudiendo hacerlo por sí, por su representante, pro su defensor si se trata

⁹⁸ Semanario Judicial de la Federación, Quinta época, página 2291.

⁹⁹ Cfr., GUDIÑO PELAYO, José de Jesús. *Introducción al amparo mexicano*, Op cit., p. 351.

de un acto que corresponda a una causa criminal, pro medio de algún pariente o persona extraña en los casos en que esta Ley lo permita expresamente; y sólo podrá seguirse por le agraviado, por su representante legal o por su defensor,

Una vez definido el término perjuicio jurídico para efectos del juicio de amparo, distinguido con el perjuicio civil y señalado su fundamento legal, es pertinente abordar las características propias de dicho concepto antes señaladas, y que a saber son:

- El perjuicio debe ser personal. El quejoso “...*debe ser precisamente a quien se privó de derechos o se le impusieron deberes que considera, contrarios a la constitución...*”¹⁰⁰, siendo esto precisamente el acto reclamado en el juicio interpuesto.
- Directo. “*Implica necesariamente una afectación de la esfera legal del particular, conformada de los derechos y facultades de los que es titular la persona en lo individual, o las obligaciones y cargas que lo vinculan también en lo individual.*”¹⁰¹
- Objetivo. “*Es decir, real, que no quede la estimación de éste a la sola apreciación subjetiva de quien se dice agraviado*”¹⁰², “*el perjuicio causado por le acto reclamado tomará principalmente, por ende, la forma del desconocimiento, la restricción o la supresión de un derecho o facultad, o la imposición o incremento de una obligación o carga. Se trata por ende, de una situación que se puede apreciar objetivamente, existe incluso independientemente de que exista violación de garantías, de manera que puede haber perjuicio constitucional y perjuicio inconstitucional*”¹⁰³.

¹⁰⁰ GUDIÑO PELAYO, José de Jesús. *Introducción al amparo mexicano*, Op cit., p. 356.

¹⁰¹ KOLLER LUCIO, Carl E. “*La Ley de Amparo, El Concepto de Perjuicio Jurídico y la Oportunidad de Impugnar Leyes Heteroaplicativas*”, www.scjn.gob.mx/reforma/foro/archivos7383.pdf, pagina web consultada el 29 de marzo de 2006.

¹⁰² GUDIÑO PELAYO, José de Jesús. *Introducción al amparo mexicano*, Op cit., p. 356.

¹⁰³ KOLLER LUCIO, Carl E., Op cit.

“La Vinculación a la Consecuencia Legal de la Norma como el perjuicio Jurídico que Causan las Leyes”¹⁰⁴.

- Actual. *“...significa que la imposición de deberes o la privación de derechos en que se hace consistir, debe poder revertirse por virtud de la sentencia que concede el amparo”*, esto es así ya que si el perjuicio es forma irreparable no es procedente el juicio de amparo, ante la imposibilidad de restituir al quejoso del uso y goce de las garantías individuales que es lo que se persigue con dicho amparo, tampoco resulta actual cuando se haya cometido expresa o tácitamente o solo sea probable, es decir futuro o incierto.

Finalmente, podemos concluir que el perjuicio, es un presupuesto procesal que debe existir, en todo juicio de amparo para su procedencia, ya que con ello se acreditar el interés jurídico que pueda tener el quejoso, pero este es independiente de la cuestión que se debate en el fondo ya se la constitucionalidad o inconstitucionalidad de una ley o un acto, ya que de no causarle perjuicio el acto reclamado el juicio de garantías es improcedente, y en el supuesto de que efectivamente le cause perjuicio, si es violatorio o no de su garantías individuales consagradas en nuestro máximo ordenamiento legal.

1.5. Efectos de la Sentencia que concede el Amparo contra Leyes

Refiere el Ministro Genaro Góngora Pimentel, que la *“...sentencia es por esencia la forma culminante de la función jurisdiccional, que consiste en aplicar y declarar el derecho al caso sometido a la consideración de los órganos estatales encargados de la misma...”¹⁰⁵*, para Eduardo Pallares, *“...es la decisión legítima del juez sobre la causa controvertida en su tribunal, es decir, es la culminación del*

¹⁰⁴ *Idem.*

¹⁰⁵ GÓNGORA PIMENTEL, Genaro. *Op cit.*, p. 516.

*proceso, la resolución con que concluye el juicio y en la que el juzgador define los derechos y las obligaciones de las partes contendientes...*¹⁰⁶.

Por su parte, el autor Efraín Polo Bernal, refiere que la “...*sentencia de amparo contra leyes es el acto procesal proveniente de la actividad del tribunal judicial de la Federación que decide en cuanto al fondo de la cuestión planteada en la demanda de garantías, respecto al problema de la constitucionalidad o inconstitucionalidad de la ley o acto de su aplicación reclamados, concediendo o negando el amparo y la protección de al justicia de la Unión*”¹⁰⁷, de estas definiciones, se puede advertir que la sentencia, se trata del último acto procesal del juicio de amparo, que tiene como objeto resolver el fondo del asunto de la cuestión planteada, respecto a la constitucionalidad o inconstitucionalidad de una ley o un acto reclamado.

Los efectos de las sentencias derivadas del juicio de amparo son distintos y varían según la clase de sentencia de que se trate, ya sea que conceda, niegue o sobresea el amparo, por tal motivo y para mayor comprensión del tema se estudiaran por separado de acuerdo a estos tres tipos.

A) Sentencias que conceden el amparo. Estas determinaciones, “...*son las que conceden la protección de la justicia federal; son típicas sentencias de condena porque fuerza a las autoridades responsables a actuar de determinado modo. Estas sentencias sí hacen nacer derechos y obligaciones para las partes contendientes; respecto del quejoso, el derecho a exigir de la autoridad la destrucción de los actos reclamados o a forzarla para que realice la conducta que se abstuvo de ejecutar y las autoridades responsables, resultan obligadas a dar satisfacción a aquellos derechos...*”¹⁰⁸, de dicho tipo de sentencia advierte el Ministro Góngora Pimentel¹⁰⁹ tres características principales que son las siguientes:

¹⁰⁶ *Cit por.*, J. KAYE, Dionisio y KAYE TRUEBA, Christian. *Op cit.*, p. 426.

¹⁰⁷ POLO BERNAL, Efraín. *Op cit*, p. 212.

¹⁰⁸ J. KAYE, Dionisio y KAYE TRUEBA, Christian. *Op cit.*, p. 427.

¹⁰⁹ *Cfr.*, GÓNGORA PIMENTEL, Genaro. *Op cit.*, p. 518.

a) Son definitivas, toda vez que resuelven el fondo de la litis constitucional planteada, atendiendo en sentido positivo la pretensión del quejoso estableciendo que el acto reclamado viola sus garantías individuales.

b) Son condenatorias, en tanto que obligan a las autoridades responsables a restituir al quejoso en el pleno goce de la garantía individual violada, restableciendo las cosas al estado que guardaban antes de la violación, cuando el acto reclamado sea de carácter positivo y, cuando el acto reclamado sea de carácter negativo el efecto de la sentencia de amparo será obligar a la autoridad a que obre en el sentido de respetar la garantía de que se trate y a cumplir por su parte, lo que la misma garantía exija.

c) Son declarativas, en tanto establecen que el acto reclamado ha resultado contrario a la Constitución Federal, violando las garantías individuales ahí consagradas.

El doctrinario Efraín Polo Bernal, en vez de denominarlas como declarativas, refiere que son estimatorias, aunque en un sentido general pueden ser utilizados como sinónimos, y refiere que son aquellas “...*que consideran probadas las violaciones constitucionales alegadas en la demanda de amparo y conceden la protección de la Justicia Federal*”¹¹⁰.

De lo anterior, se desprende que las sentencias que conceden el amparo, son aquellas que resuelven el fondo de la cuestión sometida a la consideración del tribunal Federal, y declaran que la justicia federal ampara y protege al quejoso, en contra de la ley o acto reclamado en contra de la autoridad responsable, en virtud de que se acreditó la violación a las garantías individuales y que es contrario a lo que establece la Ley Suprema y obligan a responsables a restituir al agraviado en el goce de la garantía violada, o bien a que cumplan con el precepto constitucional infringido, o que se abstengan de realizar el acto que amenaza las garantías individuales del quejoso, y con ello, se les impone el deber de llevar a cabo los actos o procedimientos necesarios

¹¹⁰ POLO BERNAL, Efraín. *Op cit.*, p. 216.

para realizar jurídica y materialmente ese restablecimiento, retrotrayendo los efectos al momento de la violación.

El fundamento legal de este tipo de sentencias lo encontramos previsto en el artículo 80 de la Ley de Amparo, que a la letra señala:

Artículo 80. La sentencia que conceda el amparo tendrá por objeto restituir al agraviado en el pleno goce de la garantía individual violada, restableciendo las cosas al estado que guardaban antes de la violación, cuando el acto reclamado sea de carácter positivo; y cuando sea de carácter negativo, el efecto del amparo será obligar a la autoridad responsable a que obre en el sentido de respetar la garantía de que se trate y a cumplir, por su parte, lo que la misma garantía exija.

Refiere el ya citado jurista Efraín polo Bernal que *“...los efectos de una sentencia que concede el amparo contra una ley y su acto de aplicación, son invalidatorios sin cortapisas, ya que la ley y el acto de aplicación se tornan para el quejoso, inválidos, sin ningún efecto lesivo para sus intereses jurídicos, de tal manera que el quejoso queda protegido respecto del precepto o preceptos declarados contrarios a la Constitución, durante toda la vigencia de los mismos, ... y sin que, por lo tanto, tenga necesidad aquél de interponer nuevo amparo...”*¹¹¹, dando como resultado que ninguna autoridad puede realizar acto alguno de ejecución o de aplicación de esa misma ley, es decir la protección otorgada contra un determinado ordenamiento legal.

Por todo lo anterior, la sentencia que conceda el amparo hace nacer, para el quejoso, el derecho a exigir de las autoridades responsables el cumplimiento de la sentencia que le otorgó el amparo, dentro de las veinticuatro horas siguientes a su notificación, conforme con el artículo 105 de la Ley de Amparo, para las autoridades responsables, y aun para aquellas autoridades que no fueron llamadas a juicio, pero que, por la naturaleza de los actos reclamados, tengan que intervenir en el cabal

¹¹¹ *Idem.*

cumplimiento de la ejecutoria de amparo, en términos de los artículos 80 y 107, de la Ley de Amparo, les surge la obligación de restituir al agraviado en el pleno goce de la garantía individual violada, restableciendo las cosas al estado en que se encontraban antes de la violación, si los actos reclamados son de carácter positivo o de que realicen la conducta que se abstuvieron de ejecutar, obrando en el sentido de respetar la garantía de que se trate y cumpliendo, por su parte, lo que la misma garantía exija, si los actos reclamados son de carácter negativo¹¹².

B) Sentencias que niegan el amparo. *“Confirman la constitucionalidad del acto reclamado y determinan su validez cuando se niega el amparo, deben examinarse todos los conceptos de violación”*¹¹³, este tipo de sentencia se caracteriza refiere el Ministro Góngora Pimentel¹¹⁴ en que es:

a) Definitiva, en tanto que decide el fondo de la litis constitucional, aún cuando lo hace en sentido contrario a la pretensión del quejoso.

b) Declarativa, en tanto se reduce a establecer que el acto reclamado no viola ninguna garantía constitucional del quejoso.

c) Deja intocado y subsistente el acto reclamado.

d) Carece de ejecución, y por tanto, la autoridad responsable tiene libres y expeditas sus facultades para proceder conforme a las mismas.

Refiere el jurista Efraín Polo Bernal, que las sentencias que niegan el amparo, *“...son desestimatorias, ya que declaran la constitucionalidad de la ley y la legalidad y validez de los actos reclamados, por haber sido estimados no contrarios a los preceptos constitucionales invocados ni violatorios de las garantías individuales que*

¹¹² Cfr., *Ibidem*, p.217.

¹¹³ J. KAYE, Dionisio y KAYE TRUEBA, Christian. *Op cit.*, p. 427.

¹¹⁴ GÓNGORA PIMENTEL, Genaro. *Op cit.*, p. 518.

dejó expuestas el quejoso en su demanda de amparo y, por lo tanto, la duda acerca de su constitucionalidad y la incertidumbre de su eficacia desaparecen”.¹¹⁵

Efectos de las sentencias que niegan el amparo:

- Declaran la constitucionalidad del acto reclamado.
- Finalizan el juicio de amparo.
- Le dan validez jurídica al acto reclamado.
- Cesa la suspensión del acto reclamado.
- Dejan el acto reclamado en las condiciones en que se encontraba al promoverse el juicio de amparo.
- Permiten que la autoridad responsable esté en condiciones de llevar a efecto la plena realización del acto reclamado.

C) Sentencias que sobreseen el amparo. “Estas ponen fin al juicio sin resolver nada acerca de la constitucionalidad o inconstitucionalidad del acto reclamado es una sentencia declarativa puesto que se concreta a puntualizar sin razón del juicio”¹¹⁶ se caracteriza éste tipo refiere el Ministro Góngora Pimentel¹¹⁷ en que es:

a) Definitiva, en tanto que finalizan el juicio de amparo mediante la estimación jurídica legal vertida por el juzgador sobre las causas de sobreseimiento que la ley prevé, esto es así ya que las autoridades responsables y el tercero perjudicado invocan causas de improcedencia, o bien éstas se advierten por el juzgador de oficio, siendo en primera instancia que se deban resolver, previamente a la cuestión de fondo, si las causas de improcedencia son o no, fundadas.

¹¹⁵ POLO BERNAL, Efraín. *Op cit*, p. 224.

¹¹⁶ J. KAYE, Dionisio y KAYE TRUEBA, Christian. *Op cit.*, p. 427.

¹¹⁷ *Cfr.*, GÓNGORA PIMENTEL, Genaro. *Op cit.*, p. 518.

b) Declarativa en tanto se limitan a declarar la existencia de alguna causa que impide el estudio de la constitucionalidad o inconstitucionalidad del acto reclamado.

El sobreseimiento en el amparo obliga a los tribunales federales a terminar el juicio constitucional en el estado en que se encuentre, en virtud de surtirse dentro de dicho proceso una causa de improcedencia, sin entrar al estudio del fondo de la cuestión de constitucionalidad o de ilegalidad planteada en la demanda de garantías.

Para el ya tan citado jurista Efraín Polo Bernal, dicha "...institución del sobreseimiento no tiene el carácter de sentencia, puesto que no decide el asunto en lo principal, sino tan sólo se ocupa de comprobar la existencia de alguna de las causas de improcedencia del juicio que lo originan y los motivos que la impongan..."¹¹⁸.

La fracción III del artículo 83 de la Ley de Amparo, indica que la naturaleza jurídica del sobreseimiento es la de un auto o resolución, que terminan con el juicio, pero que no juzgan sobre la cuestión de fondo de la litis. Son resoluciones que se deben a causas previstas por la ley, pues durante el juicio aparece o sobreviene algún motivo de improcedencia que prevé la misma ley, o bien cuando no se demuestre la existencia del acto reclamado. (Artículo 74 de la Ley de Amparo).

Los efectos que una sentencia de sobreseimiento produce, son los siguientes:

- Da fin al juicio de amparo.
- No permite que se emitan consideraciones sobre constitucionalidad o inconstitucionalidad del acto que se reclama.
- Deja las cosas en el estado en que se encontraban antes de la presentación de la demanda de amparo.

¹¹⁸ POLO BERNAL, Efraín. *Op cit*, p. 225.

- Permite a la autoridad responsable recuperar sus posibilidades de acción, de realización del acto reclamado, es decir, la facultad para que opere de acuerdo a sus atribuciones. Como se adelantó, consideramos que las sentencias que sobreseen el juicio de garantías, son verdaderas resoluciones y no simples autos, toda vez que la autoridad federal resuelve la controversia y, si bien es cierto, no entra al estudio de los conceptos de violación expresados por el quejoso en su demanda, pero sí analiza la existencia de alguna causa de improcedencia y bajo su imperio resuelve.

De todo lo citado y analizado en el presente capítulo, se desprenden los principales conceptos que por lo que hace al juicio de amparo nos interesan, para obtener el resultado que se espera del presente trabajo de investigación, por lo que resulta pertinente comenzar el estudio y análisis del siguiente capítulo de esta Tesis, para obtener el fin perseguido.

2. DE LAS NORMAS AUTOAPLICATIVAS Y HETEROAPLICATIVAS

2.1. Consideraciones previas.

Continuando con el presente trabajo de investigación, he de mencionar una verdad ya sabida por todos los estudiosos del derecho, y es que nuestro sistema jurídico tiene su existencia y esta conformado por conjuntos de disposiciones jurídicas, que se encuentran recopiladas en distintos ordenamientos legales tanto federales, como locales; por ejemplo la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos o en su caso la de cada Estado que conforma la República Mexicana, Tratados Internacionales, Leyes, Códigos, Reglamentos, etc., todos estos que regulan la conducta de los individuos que habitan en el territorio nacional y que les conceden derechos y obligaciones; así mismo, regula el actuar y facultades que tiene el Estado hacia los particulares y la forma de regir el destino del mismo.

Ahora bien, para el presente trabajo de investigación, es de importancia y trascendencia, delimitar el significado, alcances, elementos y clasificaciones de las normas y más específicamente el de las normas heteroaplicativas y autoaplicativas, dentro del ámbito del derecho fiscal y su impugnación tratándose del juicio de amparo.

En primer lugar, es conveniente referir que desde su origen etimológico *“...la palabra derecho viene de “directum”, vocablo latino que, en su sentido figurado, significa lo que está conforme a la regla, a la ley; es decir lo que no se desvía ni de un lado ni de otro, lo que es recto”*¹¹⁹, ahora bien, para algunos autores la palabra Derecho es considerada como un conjunto de normas, pero no de cualquier tipo, ya que podemos encontrar diferentes tipos de ellas, como son morales, religiosas, de trato social, etc., pero las que son inmersas al derecho son las jurídicas, tal y como refiere el autor Robert Walter, señalando que *“El <Derecho positivo> es un sistema de mandatos, establecidos por el hombre mediante actos de voluntad, dirigidos a los hombres, dotados de coacción organizada y que en general, resultan eficaces (efectivos). Por lo tanto el Derecho Positivo se concibe como un sistema de normas*

¹¹⁹ MOTO SALAZAR, Efraín y MOTO, José Miguel. *Elementos de Derecho*, 47ª ed., Porrúa, México, 2002, p. 7.

*jurídicas*¹²⁰, trasladado a nuestra realidad social y jurídica, efectivamente debemos considerar que el derecho debe ser eficaz, para que trascienda en el ámbito territorial de validez que regula.

Por su parte, el autor colombiano Germán Rojas González igualmente considera que *“El derecho se expresa por medio de normas, por medio de preceptos y regulaciones...De allí la necesidad conceptual de relacionar derecho y norma jurídica. Pues el derecho es un sistema jerárquico de normas...El derecho en sentido objetivo indica el conjunto de normas que son preceptos o reglas y gobiernan la vida de los hombres que viven en sociedad...”*¹²¹.

Así mismo, conviene referir lo señalado por el Jurista mexicano Leonel Péreznieto que refiere que, *“...el derecho está formado por un conjunto de normas jurídicas que contienen facultades, que imponen deberes y que otorgan derechos a fin de establecer las bases de convivencia social y cuyo objeto es garantizar los intercambios y dotar a todos los miembros de la sociedad de los mínimos de seguridad, igualdad, libertad y justicia...”*¹²².

De las concepciones citadas con antelación, se puede hacer una analogía con el universo, es decir que el Derecho se trata de un vasto y complejo universo, que no se encuentra constituido por galaxias, planetas, estrellas, sino por un sin fin de normas jurídicas, recopiladas en distintos ordenamientos legales, cuyo ámbito de validez, espacial y territorial, varían según a los individuos a los que se encuentren dirigidas.

Cabe señalar, que existen otras concepciones del derecho, que denotan ya más marcadamente ciertas características de este o en sí de la norma jurídica como Sir Paul Vinogradoff, que refiere que *“...muchos juristas consideran que el Derecho es una norma de conducta de posible imposición, en contraste con las normas éticas, que se*

¹²⁰ WALTER, Robert. *Revista DOXA. Cuadernos de Filosofía del Derecho. “Las Normas Jurídicas”*, Edita Universidad Alicante, España, 1985, p. 107.

¹²¹ ROJAS GONZÁLEZ, Germán. *Introducción al Derecho (Colección Textos Universitarios)*, 3ª ed., ECOE Ediciones, Colombia, 2002, p. 59.

¹²² PÉREZNIETO CASTRO, Leonel. *Introducción al Estudio del Derecho*. 4ª ed., Edit. Oxford, México, 2002, pp. 141 y 142.

*basan en la sumisión voluntaria...*¹²³, el mismo escritor refiere “*que podemos decir que la finalidad del derecho es regular la atribución y el ejercicio del poder sobre las personas y las cosas en la convivencia social*”¹²⁴, de tales aseveraciones se puede desprender la *coactividad* como característica primordial de las normas jurídicas, que más adelante se tratará con mayor abundamiento, por su lado los autores Carlos Alchourrón y Eugenio Bulygin, igualmente consideran que “*...los filósofos del derecho suelen definir el orden jurídico como el conjunto de todas las normas validas, cuya validez depende de una norma dada, llamada norma fundamental...*”¹²⁵, es decir, que todo sistema jurídico, parte de un ordenamiento legal supremo que rige a un *Estado*¹²⁶ en lo particular y que esta por encima de todos aquellos otros ordenamientos legales que se comprenden dentro de dicho Estado, que para el caso de nuestro sistema jurídico, dicha norma fundamental sería precisamente nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Ahora bien, de todo lo anterior se puede concluir que el derecho es considerado como el conjunto o universo de normas jurídicas, que regulan la conducta de los individuos en la sociedad, de ahí parte la trascendencia de la norma para el derecho, pudiéndose hacer incluso otra analogía, diciendo que tan indispensables son las normas jurídicas para la existencia del derecho, como el aire para la vida de los seres vivientes, incluso se podría afirmar que la columna vertebral que sostiene al derecho son las normas, es decir, no se puede concebir al derecho sin la existencia de ellas, pero estas no pueden ser de cualquier tipo, sino que deben ser del tipo jurídicas, es decir, aquellas que hayan sido sometidas a un proceso de creación de tipo legislativo, y que además denoten ciertas características particulares, algunas de ellas que se desprenden de los párrafos anteriores, y que por ejemplo es el que sean generales, coercitivas, abstractas, impersonales, que persigan un determinado fin, como la seguridad, justicia, el interés social, etc., entre otras que más adelante se citaran.

¹²³ VINOGRADOFF, Sir Paul. *Introducción al Derecho*, 3ª ed., Fondo de Cultura Económica, México, 1992, p. 24.

¹²⁴ *Ibidem*, p. 37.

¹²⁵ ALCHOURRÓN, Carlos y BULYGIN, Eugenio. *Sobre la Existencia de las Normas Jurídicas*, BEFDF Dist. Fontamara, México, 1997, p.61.

¹²⁶ Entendido el Estado como “*una sociedad humana, asentada de manera permanente en el territorio que le corresponde, sujeta a un poder soberano que crea, define y aplica un orden jurídico que estructura la sociedad estatal para obtener el bien público temporal de su componentes.*”, PORRÚA PÉREZ, Francisco. *Teoría del Estado*, 15ª ed., Edit. Porrúa, México, 1981, p. 190.

Es pertinente precisar, que si bien es cierto, se esta refiriendo a la norma jurídica en su sentido genérico, y que tal vez la que interesa en el presente trabajo de investigación, debiera enfocarse más precisamente a las de tipo fiscal en sus modalidades de heteroaplicativas o autoaplicativas, también es cierto, que para poder comprender a plenitud el sentido de las normas y su ámbito de aplicación, es necesario estudiarlas desde su sentido más genérico, de ahí que el presente estudio se enfoque más específicamente a la norma jurídica en general, claro esta, sin pasar por alto características y puntualizaciones de las de carácter fiscal, que son parte medular de este trabajo de investigación.

Finalmente, no debe pasar por desapercibido que para la doctrina, el término de norma jurídica, es considerado en el mayor de los casos como sinónimo de Ley, pero no se debe confundir en el sentido de que por Ley se entienda al conjunto de normas jurídicas que se encuentren comprendidas o agrupadas en un solo dispositivo legal, sino a cada una de ellas en lo particular, es decir, de aquella norma en lo particular que se originó de un proceso legislativo para su creación, por lo tanto, para no confundir al lector en el presente trabajo, el término ley será indistintamente utilizado como sinónimo de norma jurídica.

2.1.1. Definición de Norma Jurídica

En primer lugar, es conveniente comenzar con la precisión de lo que significa el vocablo “*norma*”, del cual refiere el Diccionario de la Lengua Española¹²⁷, que proviene del latín “*norma*” o sea escuadra y en una de sus acepciones es la “*Regla que se debe seguir o a que se deben de ajustar las conductas, tareas, actividades, etc.*”, en el ámbito del derecho se refiere a un “*precepto jurídico*”, el gran jurista Eduardo García Máynez refiere que la palabra norma suele usarse en dos sentidos que a saber son: “*...uno amplio y otro estrico (sic): lato sensu aplicase a toda regla de comportamiento, obligatoria o no; stricto sensu corresponde a lo que impone deberes o confiere*

¹²⁷ *Diccionario de la Lengua Española, Real Academia Española*, Tomo II, *Op. cit.*, p. 1447.

derechos”¹²⁸, refiere además que “...Las reglas...a las que tienen carácter obligatorio o son atributivas de facultades les damos el nombre de normas...”¹²⁹.

Por su parte el catedrático de nuestra Facultad de Derecho Mario Alberto Torres López refiere que “...La acotación de la palabra norma surge cuando con ella entendemos todo lo que al ser humano se dirige y le indica qué hacer o cómo actuar, con independencia de cuál sea su fuente o forma de expresión, es decir, norma es un patrón de comportamiento, un modelo de conducta, que al individuo se dirige con el objeto de que éste asuma la forma de actuar que se indica. Las normas no describen lo que es sino lo que debe ser”¹³⁰.

En un principio la teoría pura del derecho refería que la “norma” designaba fundamentalmente un “mandato”, es decir una prescripción o una orden, sin en cambio conforme ha ido evolucionando tal concepción, se ha precisado que las normas no solo presuponen mandatos, sino que tienen otras funciones como el de autorizar, permitir, derogar, conceder derechos, imponer obligaciones, otorgar facultades, etc., tal y como lo refiere el ya citado estudioso del derecho Robert Walter, el que realizó el estudio de la obra de Teoría del Derecho de Kelsen, *Allgemeine Theorie der Normen* (1979), señalando que “La Teoría pura del Derecho ha enfatizado, sobre todo en un principio la función de mandato de la norma jurídica. Pero la teoría pura conoció un desarrollo: con posterioridad aceptó también como función normativa la de autorizar y permitir y, finalmente, puso de manifiesto también la función derogatoria de la norma jurídica...”¹³¹.

El jurista Leonel Péreznieto ya citado con antelación, refiere que “Las normas jurídicas son reglas de conducta que confieren facultades o imponen deberes u otorgan derechos para que los individuos en sociedad puedan comportarse de manera adecuada, vivir en armonía y asegurar su intercambios”¹³².

¹²⁸ GARCÍA MÁYNEZ, Eduardo. *Introducción al Estudio del Derecho*, 58ª ed., Porrúa, México, 2005, p. 4.

¹²⁹ *Idem*.

¹³⁰ TORRES LÓPEZ, Mario Alberto. *Las leyes penales (Dogmática y Técnica Penales)*, 3ª ed., Porrúa, México, 1996, pp. 39 y 40.

¹³¹ WALTER, Robert. *Op. cit.*, p. 108.

¹³² PÉREZNIETO CASTRO, Leonel. *Op. Cit.*, p. 104.

De las definiciones transcritas en los párrafos anteriores, se puede concluir que en lo general las normas jurídicas, son reglas que regulan la conducta del hombre, pero no en cualquier ámbito, sino más específicamente en el ámbito social, además de que no sólo obligan al individuo, sino que también le conceden facultades, así mismo tales normas jurídicas, establecen su propio modo de creación y de extinción, precisan su vigencia y su espacio territorial y personal de validez, persiguiendo el propósito de una convivencia armónica entre los individuos que conforman una sociedad, que coexisten y pertenecen a un determinado Estado.

Por su parte, el jurista Manuel Villoro Toranzo, refiere que “...*la norma jurídica es la formulación técnica de un esquema contraído conforme a una valoración de Justicia dada por el legislador a un problema histórico concreto. Si analizamos cualquier norma jurídica, tendremos que descubrir: a) datos Jurídicos que constituyen el problema histórico concreto; b) una valoración de Justicia pronunciada ante dichos datos; c) la construcción de una solución conforme a esa valoración; y d) las palabras y locuciones, más o menos técnicas, que formulan dicha construcción.*”¹³³, quise dejar esta definición por separado de las referidas con anterioridad, no porque sea menos importante, sino porque considero que su enfoque es distinto, pero no menos importante que las anteriores, ya que en esta última se refiere más al fondo y esencia que entraña una norma jurídica, como lo es el que la emisión de una norma jurídica en lo particular, es decir que la creación emanada del poder legislativo, es para resolver una problemática inmediata al momento de su creación, siempre enfocada a un fin determinado.

Ahora bien, tal y como se hizo referencia de la concepción anterior se puede afirmar entonces que la existencia de las normas jurídicas depende de la existencia de un fin o propósito, al respecto el connotado Luis Ricasens Siches, señala que “*El fin, la finalidad, el propósito, consiste en producir en la realidad social unos determinados efectos, los efectos que son deseados por considerarlos valiosos: justos, convenientes,*

¹³³ VILLORO TORANZO, Manuel. *Introducción al Estudio del Derecho*, 18ª ed., Porrúa, México, 2004, p. 313.

*adecuados a la subsistencia de una sociedad correctamente ordenada, oportunos, garantizadores de la autonomía personal, serviciales para el bien común, etc.,... Toda norma jurídico-positiva constituye un producto humano, algo que los hombres elaboran incitados por una necesidad social surgida en cierto tiempo y en cierta situación; por un problema de convivencia o por un problema de cooperación que requiere ser solventado. Por consiguiente, toda norma jurídica es la respuesta práctica a un problema práctico, sentido como de urgente solución... Así pues, toda norma jurídico-positiva está suscitada y condicionada en su origen por una determinada situación, por una circunstancia o contorno social concreto que constituye su motivación*¹³⁴, es claro que desde este contexto el fin de la norma consistirá en lograr que los sujetos que conviven dentro de una sociedad cumplan o realicen determinadas conductas que se les ordena o manda a través de dichas normas, para lograr armonía y con ello el bien común en ese bloque social.

Se puede asegurar, que el fin que persigue la norma jurídica, se expresa de forma imperativa, al señalar la obligatoriedad de determinadas conductas, y que atribuyen obligaciones y facultades recíprocas entre el Estado y sus gobernados.

Finalmente, para el catedrático y jurista Raúl Rodríguez Lobato *“La ley es una regla de Derecho emanada del Poder Legislativo y promulgada por el Poder Ejecutivo, que crea situaciones generales y abstractas por tiempo indefinido y que sólo puede ser modificada o suprimida por otra ley o por otra regla que tenga eficacia de ley. La importancia de la ley como fuente del Derecho Fiscal ha quedado de manifiesto en líneas anteriores cuando señalamos que en México es la única fuente formal, por disponerlo así la Constitución Política del país.”*¹³⁵, ya con esta definición, nos encaminamos más al ámbito fiscal, que interesa, precisando que la Ley (norma jurídica) es la única fuente formal del Derecho Fiscal, es decir que la norma jurídico fiscal, debe emanar del poder legislativo para que nazca a la vida jurídica dentro del sistema jurídico que rige nuestro Estado.

¹³⁴ RICASENS SICHES, Luis. *Introducción al Estudio del Derecho*, 13ª ed., Porrúa, México, 2000, p. 121.

¹³⁵ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. *Derecho fiscal*, 2ª ed., Oxford University Press, México, 1998, p. 25.

2.1.2. Elementos y características de las Normas Jurídicas

Continuando con el presente trabajo de investigación, es pertinente comenzar a delimitar algunos elementos y características que deben contener las normas jurídicas para que puedan ser consideradas como tales.

Como he venido reiterando líneas anteriores, el derecho es un sistema jerárquico de normas, pero no de cualquier tipo de normas, sino que deben tener la calidad de jurídicas, dice el Filósofo del Derecho Sir Paul Vinogradoff la “...*finalidad es regular la atribución y el ejercicio del poder sobre las personas y las cosas en la convivencia social*”¹³⁶, aunque cabe precisar que además de esto le concede derechos, deberes y obligaciones al sujeto obligado de la norma, en sí las preposiciones jurídicas están encaminadas como se ha señalado con antelación a un fin o propósito, es decir, satisfacer una necesidad práctica, de ahí lo importantísimo y trascendental para el hombre en sociedad la existencia de tales normas para la conjugación del sistema jurídico al que pertenecemos y la conformación del Derecho, en resumidas palabras se puede afirmar que “...*el fin de la norma consiste en lograr que sus sujetos cumplan o realicen la conducta que parece ordenada o mandada*”¹³⁷.

Una vez acotado lo anterior, es precisó señalar la estructura clásica y lógica de la norma jurídica dentro de la Teoría del Derecho, el filósofo del Derecho Hans Kelsen¹³⁸, sostenía que “...*la estructura lógica de la norma jurídica es la de un juicio hipotético, cuyo supuesto constituye la condición normativa de un acto de coerción*”¹³⁹, la forma de la estructura lógica de la norma jurídica es: “*si A es, debe ser B*”.

Por otro lado, refiere el autor Germán Rojas González, que “*El supuesto es un hecho que produce un efecto jurídico. El supuesto es uno de los elementos integrantes del precepto jurídico, que indica los requisitos que condicionan las facultades y deberes establecidos en el mismo precepto*”¹⁴⁰, “*La norma jurídica tiene la estructura de un*

¹³⁶ VINOGRADOFF, Sir Paul. *Op. cit.*, p. 37.

¹³⁷ RICASENS SICHES, Luis. *Op. cit.*, p. 122.

¹³⁸ *Cit. por. Ibidem*, p. 123.

¹³⁹ *Idem*.

¹⁴⁰ ROJAS GONZÁLEZ, Germán. *Op. cit.*, p. 96.

juicio. La hipótesis lleva aparejado un predicado o consecuencia jurídica, la estructura lógica de la norma puede ser reducida a un juicio a al que concierne la representación de una proposición normativa...Los juicios en verdad pueden ser enunciativos o atributivos. Según se trate de juicios del ser o del deber ser. Los primeros expresan hechos que son, han sido o serán; enuncian relaciones constantes, y pueden servir de articulación para las norma eminentemente atributivas...En los juicios del deber-ser se encuentra entrelazada imputativamente un supuesto a una consecuencia...la norma en tanto ley jurídica, enuncia lo que debe ser”¹⁴¹, ya en este contexto se encuentra implicado el concepto de coacción como característica de la norma jurídica, mismo que será precisado en líneas más adelante, así mismo el autor parte de la concepción Kelsiana antes citada, respecto de que la norma es un juicio hipotético.

De lo anterior, se puede dilucidar que la hipótesis de la norma jurídica es el supuesto jurídico, el cual contiene las condiciones o lineamientos para que se realice lo ahí establecido, en conclusión el supuesto jurídico es la hipótesis de la norma jurídica.

Cabe señalar, que uno de los valores que contienen implícitamente las normas y que vale la pena citar es que “*Las normas se basan en la cotejación de datos valuados por el legislador, a los cuales les asigna una solución formulada técnicamente*”¹⁴², de ahí que se reitere que la norma jurídica para que sea válida debe pasar por un proceso de creación legislativo, así mismo no debe perderse el valor que guarda la norma, al ser precisamente el medio por el cual se pretende resolver y regular la conducta del hombre en sociedad.

• CARACTERÍSTICAS DE LA LEY

La doctrina utiliza diferentes criterios para caracterizar a las normas jurídicas, de ahí que para mejor comprensión del tema se hayan solamente extraído las que a mi juicio considero más coincidentes y relevantes, sustraídas del pensamiento de estudiosos del

¹⁴¹ *Ibidem.* pp. 61 y 62.

¹⁴² *Ibidem.*, p. 60.

derecho como son; Leonel Péreznieto Castro¹⁴³, Germán Rojas González¹⁴⁴, Efraín Moto Salazar y José Miguel Moto¹⁴⁵, Eduardo López Betancourt¹⁴⁶ y Horacio Aguilar Álvarez¹⁴⁷, de estos autores desprendemos las características siguientes:

A) Generalidad. Se entiende por ley general aquella que va dirigida a todos y no a una persona o a unas cuantas de ellas. Cuando la ley se dirige a uno o a unos cuantos, estamos en presencia de una ley privativa, prohibida por nuestra Constitución en su artículo 13.

Las leyes deben ser de aplicación general y abstracta, es decir, refiere el jurista José Ovalle Favela, que *“...deben contener una disposición que ni desaparezca después de aplicarse a una caso previsto y determinado de antemano, sino que sobreviva a esta aplicación y se aplique sin consideración de especie o de persona a todos los caso idénticos al que previenen, en tanto no sean abrogadas. Una ley que carece de esos caracteres, va en contra del principio de igualdad garantizado por el artículo 13 constitucional, y aún deja de ser una disposición legislativa, en el sentido material, puesto que le falta algo que le pertenece a su esencia. Estas leyes pueden considerarse como privativas...”*¹⁴⁸, el derecho fundamental que deriva de tal prohibición nace hasta el momento en que se aplique o se vaya aplicar la Ley y no antes, al respecto vale la pena citar los siguientes criterios entre tantos otros:

“LEYES PRIVATIVAS. Al establecer el artículo 13 constitucional, que nadie puede ser juzgado por leyes privativas ni por tribunales especiales, se refiere a que las personas no pueden ser sentenciadas en aplicación de una

¹⁴³ Cfr. PÉREZNIETO CASTRO, Leonel. *Op. cit.*, pp. 143 y 144.

¹⁴⁴ Cfr. ROJAS GONZÁLEZ, Germán. *Op. cit.*, pp. 61, 120 y 121.

¹⁴⁵ Cfr., MOTO SALAZAR, Efraín y MOTO, José Miguel. *Op. cit.*, pp. 39 y 40.

¹⁴⁶ Cfr. LÓPEZ BETANCOURT, Eduardo. *Manual de Derecho Positivo Mexicano*, 3ª ed., Edit. Trillas, México, 1996, p. 29.

¹⁴⁷ Cfr. AGUILAR ÁLVAREZ Y DE ALBA, Horacio. *Op. cit.*, pp. 19-25.

¹⁴⁸ OVALLE FAVELA, José. *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Comentada y Concordada*, Coordinador Miguel Carbonell, Tomo I, Artículos 1-29, 19ª ed., Instituto de Investigaciones Jurídicas, Edit. Porrúa-UNAM, México, 2006, p. 240.

ley que no sea de observancia general y, por tanto, para que se viole esa garantía constitucional, es preciso que se aplique o trate de aplicarse una disposición que sólo se refiere a determinada persona especialmente.”¹⁴⁹

“LEYES PRIVATIVAS, NATURALEZA DE LAS. La ley privativa se caracteriza no por sus efectos en cuanto a que restringe derechos, sino porque pugna con el sistema de generalidad en cuanto a su observancia, que rige en nuestra legislación, y sólo se contrae a determinadas personas y cosas individualmente consideradas.”¹⁵⁰

En consecuencia, el ámbito de aplicación de la norma debe ser general y no se puede legislar para una sola persona. En otras palabras la ley cobija a todas las personas que se encuentran en las condiciones previstas por ella sin excepciones de ninguna clase.

B) Bilaterales o impero atributivas. El carácter de la ley es impero atributivo, lo cual implica una voluntad que manda y otra que obedece, es decir que una obligación jurídica a cargo de determinada persona trae aparejado un derecho a favor de otra persona para exigir el cumplimiento de la misma.

Bilateralidad, frente al cumplimiento de una obligación hay el ejercicio de un derecho, al obligado se le denomina sujeto pasivo de la relación, a la persona facultada par exigir de aquél el cumplimiento de la obligación se le llama sujeto activo, facultado, acreedor, derechohabiente o pretensor.

C) Exteriores. Significa que exigen una conducta fundamental externa, la norma se refleja en le exterior es conocida por todos.

¹⁴⁹ Semanario Judicial de la Federación, Quinta Época, pág. 44.

¹⁵⁰ Semanario Judicial de la Federación, Quinta Época, pág. 1494.

D) Coercibles. Para el cumplimiento de la norma se puede hacer uso de la fuerza, es decir, si no son cumplidas voluntariamente por los obligados, puede el acreedor solicitar al Estado su cumplimiento, incluso por la fuerza, el sujeto de la coacción es aquel, y siendo el de la norma la persona.

E) Heterónomas. Se refiere a que el acreedor de la norma es un ente distinto del destinatario de la misma, y esta le obliga aun cuando no sea reconocida por dicho destinatario.

El ente creador de la norma puede ser el legislador, el juez o la autoridad administrativa, en pocas palabras, el cumplimiento de la obligación depende de una voluntad ajena del obligado.

F) Abstracta e impersonal. La ley no está hecha para regir casos individuales, ni para personas determinadas. De forma abstracta, la ley enuncia o formula sus supuestos y consecuencias, además regulará el hecho a partir del momento en que se expide; es decir, el legislador parte de una abstracción, la cual se convierte en hipótesis una vez que se realiza lo previsto por la norma.

La propia Constitución prohíbe la existencia de una ley que se aplique a un caso concreto y que, una vez aplicada, pierda vigencia:

***Artículo 13.** Nadie puede ser juzgado por leyes privativas ni por tribunales especiales. Ninguna persona o corporación puede tener fuero, ni gozar más emolumentos que los que sean compensación de servicios públicos y estén fijados por la ley. Subsiste el fuero de guerra por los delitos y faltas contra la disciplina militar; pero los tribunales militares en ningún caso y por ningún motivo, podrán extender su jurisdicción sobre personas que no pertenezcan al ejército. Cuando en un delito a falta del arden militar estuviere*

complicada un paisano, conocerá del caso la autoridad civil que corresponda.

G) La Ley proviene del Estado. La Ley es una manifestación consciente y deliberada de la voluntad estatal. Se sometió a un proceso de creación de carácter legislativo.

H) La Ley se reputa de conocida. Nadie puede invocar su ignorancia para dejar de cumplirla.

I) Finalidad. Tiene como finalidad la realización del bien común.

2.1.3. Clasificación de las Normas Jurídicas

La doctrina ha clasificado de diversas formas y basándose en diversos criterios a las normas jurídicas, en el presente trabajo de investigación he decidido dentro de la vasta gama de clasificaciones que existen, citar únicamente la de cuatro autores, con los cuales pretendo dar un panorama suficiente y concreto de los múltiples criterios existentes para la clasificación de dichas normas.

- **Clasificación de las Normas Jurídicas del Jurista Eduardo García Maynez**

Para el jurista Eduardo García Maynez¹⁵¹ las normas jurídicas se clasifican en:

a) Desde el punto de vista al que pertenecen; éstas se dividen en *nacionales* y *extranjeras*.

¹⁵¹ Cfr. GARCÍA MÁYNEZ, Eduardo, *Op. cit.*, pp. 78-95.

- b) Desde el punto de vista de su fuente; se dividen en *leyes o normas de derecho escrito*, son creadas por órganos especiales, a través de un proceso regulado formalmente (proceso legislativo) y en normas de derecho consuetudinario o no escrito, son las que derivan de la costumbre.
- c) Desde el punto de vista del ámbito de validez; Se consideran en cuatro que a saber son:
- *Espacial*, que es la porción del espacio en que un precepto aplicable. En el derecho mexicano pueden ser federales, locales o municipales, las primeras son aplicables en toda la República, las segundas, en las partes integrantes de la federación y del territorio nacional y las últimas en la circunscripción territorial del municipio libre.
 - *El temporal*, está constituido por el lapso durante el cual se conserva su vigencia; pueden ser de vigencia determinada, que son aquellas cuyo ámbito temporal de validez formal se encuentra establecido de antemano; o indeterminado que son aquellas cuyo lapso de vigencia no se ha fijado desde un principio.
 - El *material*, por la materia que regula; Tiene su fundamento en la división del derecho objetivo en una serie de ramas, y se dividen en *normas de derecho público*, que a su vez se subdividen en *constitucionales, administrativas, penales, procesales e internacionales*; y en normas de *derecho privado*, que comprenden *las civiles y mercantiles*.
 - El *personal*, por los sujetos a quienes obliga. Este tipo de normas se divide en *genéricas e individualizadas*. Las primeras obligan o facultan a todos los comprendidos dentro de la clase designada por el concepto sujeto de la disposición normativa; Las segundas reciben su nombre dado que obligan o facultan o uno varios miembros de la misma clase,

individualmente determinados, estas se subdiven en privadas (derivan de los particulares, en cuanto estos aplican ciertas normas genéricas) y públicas (surgen de la actividad de las autoridades)

- d) Desde el punto de vista de su jerarquía. Pueden ser del mismo o de diverso rango. En la primera hipótesis hay entre ellos una relación de coordinación; en la segunda un nexo de supra o subordinación, permitiendo con ello la ordenación escalonada de aquellos preceptos y revela, al propio tiempo, el fundamento de su validez.

El orden jerárquico normativo de cada sistema de derecho se compone de los siguientes grados:

- 1) Normas constitucionales.
- 2) Normas ordinarias.
- 3) Normas reglamentarias.
- 4) Normas individualizadas.

- e) Clasificación desde el punto de vista de sus sanciones. Se dividen en cuatro grupos que a saber son:

- *Leges perfectae* o *leyes perfectas*. Aquellas cuya sanción consiste en la inexistencia o nulidad de los actos que las vulneran. Dícese que tal sanción es la más eficaz, porque el infractor no logra el fin que se propuso al violar la norma. Los autores del derecho civil suelen distinguir tres grados de invalidez: *inexistencia*, *nulidad absoluta* y *nulidad relativa*.
- *Leges plus quam perfectae*. La sanción de las normas jurídicas no siempre tiende al restablecimiento de las cosas al estado que guardaban antes del agravio, este se consuma de modo irreparable.

- *Leges minus quam perfectae*. Son aquellas cuya violación no impide que el acto violatorio produzca efectos jurídicos, pero hace al sujeto acreedor a un castigo.
 - *Leyes imperfectas*. Las que no se encuentran provistas de sanción.
- f) Desde el punto de vista de su cualidad. Se dividen en positivas (permisivas), es decir las que permiten cierta conducta (acción u omisión) y negativas (prohibitivas), se caracterizan por prohibir determinado comportamiento (acción u omisión).
- g) Desde el punto de vista de sus relaciones de complementación. Se subdividen en *primarias*, son las que tienen por sí mismas sentido pleno, en tanto que las *secundarias* poseen significación cuando se les relaciona con preceptos del primer tipo, a su vez estas últimas se dividen en:
- Las de *iniciativa, duración y extinción de la vigencia*; Las primeras indican la fecha en que entrara en vigor una disposición legal determinada, las segundas, fijan el tiempo en que una ley estar en vigor, y las últimas pueden abolir a todo conjunto de leyes, en cuyo caso se les llaman *abrogatorias*, o solamente algunas disposiciones de un ordenamiento a las que se les denomina *derogatorias*.
 - Las *declarativas o explicativas*; Explican o definen los términos empleados en otros preceptos legales (llamadas de *definición*).
 - Las *interpretativas*; La interpretación de un precepto legal puede ser hecha por el legislador mismo, en una nueva ley (interpretación auténtica o legislativa).

- Las *sancionadoras*; El supuesto jurídico de éstas es la inobservancia de los deberes impuestos por la inobservancia de los deberes impuestos por la disposición sancionada.
- h) Desde el punto de vista de su relación con la voluntad de los particulares. Se dividen en taxativas, que son aquellas que obligan en todo caso a los particulares, independientemente de su voluntad y dispositivas aquellas que solo valen cuando no existe una voluntad diversa de las partes, manifestada legalmente.
- **Clasificación de las normas jurídicas, del Filósofo del Derecho Robert Walter.**

Para el Filósofo del Derecho Robert Walter¹⁵², las normas jurídicas se clasifican de la siguiente manera:

- a) *Normas jurídicas de mandato*. Son normas de comportamiento dotadas de sanción –que están en el centro del sistema jurídico- recaracterizan porque: 1) mandan (o prohíben) conductas humanas, es decir, las establecen como debidas (parte de mandato de la norma de comportamiento), 2) en caso de infracción mandan aplicar una sanción terrenal y organizada, es decir, la establecen como debida, parte de sanción de la norma de comportamiento), aunado a esto, deben ser comprendidas como formando parte de un sistema de normas que se establecen mediante actos humanos de voluntad y forman parte de un ordenamiento efectivo.
- b) *Normas jurídicas de autorización*. Tales normas de autorización sólo se incluyen en el sistema de las normas jurídicas: a) autorizan a la producción (o derogación) de normas de comportamiento dotadas de obligación o, b) autorizan la aplicación de éstas o, c) autorizan la producción (o derogación) de

¹⁵² Cfr., WALTER, Robert. *Op. cit.*, pp. 108-113.

las normas de autorización. Estos tipos de normas se podrían llamar simplemente normas de producción (y derogación) y normas de aplicación.

- c) *Las normas de permisión.* La palabra “*permitir*” “*erlauben*” tiene, diversos significados de los que destacan dos: permitir en sentido negativo y permitir en sentido positivo. En sentido negativo, “estar permitido” sólo significa que un comportamiento no está mandado, ni está mandado tampoco omitirlo. Permitir en sentido positivo es la anulación o limitación de una norma de mandato, mediante la derogación o limitación de una norma general por medio de una especial.
- d) *Las normas jurídicas de derogación.* Las normas derogatorias sólo pueden comprender como normas dependientes, es decir, “sólo” en relación con otra norma” cuya validez resulta anulada por aquellas, una característica de este tipo de normas es que no son ellas mismas derogables. Con su puesta en vigor han cumplido ya en cierto sentido su tarea, es decir, derogar, y con ello las mismas se han eliminado. Su anulación (derogación) ya no es posible.

- **Clasificación de las normas jurídicas de Efraín Moto Salazar y José Miguel Moto.**

Para los autores Efraín Moto y José Miguel Soto¹⁵³, la ley (norma jurídica) puede clasificarse atendiendo a diversos puntos de vista;

- a) *Leyes Imperativas, Prohibitivas y Permisivas.* Esta clasificación se hace atendiendo a la *redacción* de ley. Son *imperativas* las leyes que ordenan hacer algo, su incumplimiento por lo general, la nulidad del acto celebrado en contravención a la ley. Son *prohibitivas* las leyes que ordenan no hacer algo. En este caso se trata de un mandato redactado en forma negativa. Las permisivas

¹⁵³ Cfr., MOTO SALAZAR, Efraín y MOTO, José Miguel. *Op. cit.*, pp. 41-45.

son las que autorizan o permiten hacer determinada cosa a los individuos, dejándoles en libertad para llevarla o no a cabo.

- b) *Leyes de Interés Público y de Interés Privado.* Las primeras son aquellas en cuyo cumplimiento está interesada grandemente la sociedad, se llaman también *prohibitivas*, la violación de la ley puede afectar en diversos grados el orden social. Las segundas, son aquellas que rigen las relaciones privadas de los individuos y cuya violación ataca indirectamente al orden público, la sociedad está interesada en el cumplimiento de esta especie de leyes; pero sólo de manera indirecta, su violación, por lo tanto, es menos grave que la violación de una ley de interés público.
- c) *Leyes Normales y de Excepción.* También podemos clasificar la ley atendiendo a la amplitud de su aplicación, o, en otras palabras, a su extensión. La ley tiene un carácter de generalidad, ya que se crea para aplicarla a todos los casos que reúnan las condiciones previstas por ella, la ley es una regla que se expresa en términos abstractos, pero para aplicarla a casos concretos. Pero las necesidades sociales hacen que la ley no pueda aplicarse indistintamente a todos los individuos, por lo que el legislador tiene que hacer excepciones a dichas normas, este tipo de normas se les conoce como de *excepción*, que rige únicamente aquellos casos que expresamente regula, sin que pueda aplicarse a casos distintos de los que prevé.
- d) *Leyes Interpretativas o Supletorias.* Son aquellas que como su nombre lo indica, suplen la voluntad de los particulares, cuando éstos no la han manifestado de una manera expresa, tratando de interpretar la intención de los mismos, cuando celebran actos jurídicos.
- e) *Leyes Permanentes y Pasajeras.* La ley se dicta para determinado tiempo, tiene un carácter de permanencia, cuando la ley se expide para un tiempo indeterminado, entonces se dice que la Ley es permanente; pero las necesidades sociales pueden exigir que la ley sea pasajera, es decir para un tiempo estrictamente determinado.

f) *Leyes Federales y Locales*. Se llaman leyes federales aquellas que se expiden para regir en todo el territorio de la República, son expedidas por el Poder Legislativo Federal y son, asimismo, obligatorias en todo el territorio nacional.

- Las diversas especies de leyes federales son:

- 1) Los *tratados internacionales*. Son los que celebra con el extranjero, tienen la misma fuerza que una ley federal y son obligatorios en la misma forma que éstas.

- 2) Las *leyes reglamentarias* u *orgánicas* de la Constitución. Las primeras son aquellas que tienen por objeto facilitar la aplicación de los principios fundamentales consignados en la Constitución, así como desarrollar dichos principios para hacerlos realizables en la práctica; las *leyes orgánicas* crean los organismos especiales que tienen por objeto la aplicación de las disposiciones constitucionales, especificando la manera como deben formarse dichos organismos y el modo como deben aplicarse los preceptos de la Constitución en los casos que se les presenten.

- 3) Las *leyes federales ordinarias*. Son las demás leyes expedidas por el Congreso de la Unión, para toda la república, de acuerdo con las facultades que le concede la Constitución.

Finalmente, existen normas legales de menor categoría;

- 1) *Decretos*. Son normas legales emanadas del Poder Ejecutivo, su aplicación es restringida.

- 2) *Reglamentos*. Son disposiciones que dicta, asimismo, el Ejecutivo y que tienen por objeto facilitar la aplicación de una ley.

- 3) *Circulares*. Son las disposiciones dictadas por los secretarios de Estado, jefes de departamento u otras dependencias oficiales, y que tienen por mira aclarar y facilitar a los empleados oficiales determinados aspectos de la ley, para que éstos la apliquen con mayor equidad.

- **Clasificación de las normas jurídicas del Jurista Leonel Péreznieto Castro.**

Las normas jurídicas según el jurista Leonel Péreznieto Castro¹⁵⁴, se clasifican en seis criterios distintos que a saber son los siguientes:

- a) Normas *jurídicas generales* y las normas *jurídicas individuales*. Es *general*, cuando alude a una conducta atribuible a un número indeterminado de individuos. Es *individual*, cuando está dirigida a uno o varios individuos de forma personal.
- b) Normas *sustantivas*. Constan de un supuesto o condición y de una consecuencia jurídica. El supuesto o condición en estas normas representa una condición o conducta humana y la consecuencia jurídica representa una permisión y, en algunos casos, una prohibición o mandato.
- c) Normas *adjetivas*. Indican los procedimientos que deben seguir para producir nuevas normas; se tratan de normas jurídicas que prescriben y ordenan cómo y de qué manera deben llevarse a cabo los actos para que puedan producirse nuevas normas jurídicas.
- d) Normas *descriptivas* o *explicativas*. No son en sentido estricto, normas jurídicas propiamente dichas ya que no regulan u ordenan conductas. Se trata más bien de reglas de las que el legislador se vale para explicar o describir el tipo o la naturaleza de las normas jurídicas que ha expedido.

¹⁵⁴ Cfr., PÉREZNIETO CASTRO, Leonel. *Op. Cit.*, pp. 116-120.

- e) Normas *conflictuales*. En la norma de conflicto, el supuesto o la condición es un concepto o categoría jurídica (forma de los actos, capacidad de las personas, etc.) y la consecuencia jurídica, el señalamiento del derecho susceptible de ser aplicado, derecho que nos dará la respuesta directa.

2.2. Normas Autoaplicativas.

Una vez comprendido el significado y haber citado diversas clasificaciones propuestas por diversos juristas respecto de las normas jurídicas, es necesario hacer referencia a dos tipos de normas jurídicas que en lo particular interesan para el presente trabajo de investigación, es decir, las normas jurídicas autoaplicativas y heteroaplicativas, que en el derecho fiscal, revisten de mayor trascendencia, incluso se puede decir que pertenecen a una clasificación distinta a las vertidas con anterioridad, y su importancia y trascendencia radica en el momento en que ésta produce sus efectos para con el sujeto al que va dirigido, en este contexto se tiene que incluir el concepto de “perjuicio jurídico” ya visto en el capítulo primero de esta Tesis, ya que de dicho concepto se puede determinar cuando una norma es autoaplicativa o heteroaplicativa, y más aún su importancia para la interposición del juicio de amparo.

En primer lugar, se estudiará a la norma jurídica autoaplicativa, y en segundo la heteroaplicativa, aunque la de mayor importancia para el presente trabajo de investigación lo constituye la segunda, pero como las dos revisten características y similitudes, y su evolución histórica jurídica han ido de la mano no puede pasar por desapercibido el estudio de ambas preposiciones jurídicas a la par.

Dentro del ámbito jurídico, y más precisamente el fiscal se diferencian dos tipos de normas para la interposición del juicio de amparo, las primeras denominadas autoaplicativas y las segundas heteroaplicativas, por lo que partiendo de estos dos tipos de supuestos normativos, es preciso señalar a que se refieren una y otra, siendo materia del subtema que se estudia, comenzar con las autoaplicativas, aunque por la

evolución histórico jurídica que ya se hizo referencia, se estudiaran simultáneamente los dos tipos de normas jurídicas.

El término de *“ley autoaplicativa”* no se encuentra expresamente registrado en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ni existe en la ley reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Ley Suprema.

El jurista Horacio Aguilar en su obra refiere que *“Las reformas de 1951 a la Ley de amparo y a la Constitución, fueron acompañadas de respectiva exposición de motivos, que en su parte relativa dice: “El problema del Amparo contra leyes es el más grave y más genuinamente constitucional, no sólo porque se está frente al control directo de actos legislativos, sino porque éstos, por ser de observancia general, deben tener aplicación inmediatamente para el correcto desenvolvimiento de la vida social”*¹⁵⁵, de ahí la importancia de hacer la distinción entre las normas autoaplicativas frente a las heteroaplicativas, valorando el momento en que le causan agravio al quejoso, y con ello acceder a la justicia federal, aunque dicho antecedente no es el más remoto que trata el problema de la impugnación de las normas jurídicas por su solo entrada en vigor o por su primer acto de aplicación, tal y como será estudiado en líneas inferiores.

Así tenemos, que las normas autoaplicativas *“Son aquellas que por su simple entrada en vigor, le causan un daño o perjuicio a la esfera jurídica del gobernado”*¹⁵⁶, dicha definición resulta muy concreta y muy básica para comprender en que consisten las normas jurídicas autoaplicativas, el jurista Efraín Polo Bernal, refiere que las *“Leyes autoaplicativas, bajo cuyo título nos referimos a las disposiciones de observancia general que por sí mismas producen efectos frente a alguno de sus destinatarios, al iniciarse su vigencia, ya que engendra, en perjuicio de una o varias personas, una situación jurídica permanente en relación con la formación, al modificación, transformación o extinción de un derecho, sin requerir acto posterior de aplicación”*¹⁵⁷, esta última definición es más amplia, aunque para una mejor comprensión del tema y

¹⁵⁵ AGUILAR ÁLVAREZ Y DE ALBA, Horacio. *Op. cit.*, p. 124.

¹⁵⁶ ESPINOSA CAMPOS, Luis Antonio. *El Juicio de Amparo en Materia Fiscal*, Nuevo Consultorio Fiscal, Jurídico, Laboral y Contable–Financiero, número 315, Año 16, Editada por la facultad de Contaduría y Administración, UNAM, 1ª quincena de octubre de 2002, México, p. 41.

¹⁵⁷ POLO BERNAL, Efraín. *Op. cit.* p. 196.

por ser más concreta considero mejor la del primer autor, claro esta sin desmeritar la propuesta efectuada por el segundo de los juristas citados.

De las definiciones, antes citadas se puede concluir que las normas autoaplicativas son aquellas que por su sola entrada en vigor causan perjuicio al gobernado, ya en este contexto, se incluye el concepto de “perjuicio jurídico”¹⁵⁸, mismo que tiene gran relevancia e importancia en el presente trabajo de investigación, ya que de su existencia dependerá que se admita el juicio de garantías y no sea sobreseído, por falta de interés jurídico, dicho tema será estudiado en líneas posteriores.

En la actualidad en nuestro marco jurídico positivo, encontramos que es la Suprema Corte de Justicia quien ha expresado en jurisprudencia reiterada, las diferencias principales entre las leyes autoaplicativas y las heteroaplicativas, basándose en el concepto de la individualización de las normas jurídicas, tema que de igual forma será tratado a mayor amplitud en líneas más adelante.

Para hacer más ilustrativo el tema que se trata, es conveniente hacer un breve recuento de los antecedentes jurisprudenciales e históricos que han tratado el tema en cuestión y con ello comprender y establecer el término para interponer el juicio de garantías en contra de tales normas.

El jurista Rafael Coello Cetina, refiere que *“El derecho que asiste a los gobernados para impugnar en un juicio de amparo las disposiciones de observancia general emitidas por los órganos del Estado con motivo de su entrada en vigor, sin necesidad de esperar a que lo dispuesto en ellas de concrete en su esfera jurídica, constituye una prerrogativa que jurisprudencialmente se reconoció parcialmente hasta la tercera década del siglo XX. Desde aquella época se han establecido diversos criterios para determinar cuándo es posible acudir ante los tribunales de amparo para impugnar este tipo de actos, dando lugar a que, para efectos procesales, se distinga entre dos tipos de disposiciones generales, las impugnables con motivo de su entrada en vigor y las que sólo son controvertibles hasta que mediante un acto de aplicación*

¹⁵⁸ Vease Capítulo 1, subtema 1.4., p. 43.

*sus efectos se han concertado en la esfera de los gobernados*¹⁵⁹, así tenemos que el problema de las leyes autoaplicativas y heteroaplicativas, data ya de varias décadas y la doctrina y la jurisprudencia han dividido tal historia y evolución en cinco criterios o períodos que a saber son:

Primer periodo. En este periodo la Corte sostuvo, que para que procediera el juicio de amparo en contra de una ley, se necesitaba la existencia de un acto concreto de ejecución, tal y como lo refiere la siguiente tesis jurisprudencial:

AMPARO CONTRA UNA LEY. Para que proceda, se necesita que exista un acto concreto de aplicación o ejecución; se requiere que pase de la esfera de simple mandamiento abstracto a la de los actos de ejecución; es improcedente contra la sola expedición o promulgación de ella.¹⁶⁰

Se pueden citar como precursores de dicho criterio a los grandes juristas como Ignacio L. Vallarta y José María Lozano¹⁶¹, quienes sostenían que los actos de esa naturaleza solo podrían impugnarse mediante amparo cuando se concretaran en la esfera de los gobernados.

No obstante, de esta primera tendencia, una vez emitida la Ley de Amparo de 1919, se comenzó a adoptar la postura y posibilidad de aceptar que se impugnaran disposiciones de carácter general con motivo de su entrada en vigor, siempre y cuando los preceptos de una ley adquirieran, el carácter de inmediatamente obligatorios lo que dio lugar a la siguiente tesis:

AMPARO CONTRA UNA LEY. Sólo procede el amparo pedido contra una ley en general, cuando los preceptos de ella adquieren, por su sola promulgación, el carácter de inmediatamente obligatorios, por lo que pueden ser el punto

¹⁵⁹ COELLO CETINA, Rafael. *El amparo contra leyes tributarias autoaplicativas*, Breviarios Jurídicos número 12, Porrúa, México, 2003, pp. 3 y 4.

¹⁶⁰ Semanario Judicial de la Federación, Quinta época, página 580.

¹⁶¹ Cfr., COELLO CETINA, Rafael. *Op. cit.*, p. 4.

de partida para que se consumen posteriormente, otras violaciones de garantías. De no existir esa circunstancia, el amparo contra una ley en general, es improcedente y sólo procede contra los actos ejecutados en cumplimiento de esa ley.¹⁶²

Así tenemos que durante el período de 1920 hasta el año de 1934, no existió una regulación expresa sobre qué disposiciones de observancia general podrían ser impugnables con motivo de su entrada en vigor, sosteniéndose cuatro criterios, que a saber son los siguientes:

AMPARO CONTRA UNA LEY. Sólo procede el amparo contra una ley en general cuando los preceptos de ella adquieren por su sola promulgación el carácter de inmediatamente obligatorios.¹⁶³

Se desprende, que los preceptos de la ley deben adquirir el carácter de inmediatamente obligatorios, se caracteriza este ciclo por el hecho de que la H. Suprema Corte de Justicia, inconforme con la fórmula adoptada “*del principio de ejecución*” para determinar la procedencia del amparo, busca sustituirlo por otro más jurídico y más eficaz, toda vez que es evidente que resulta muy elástico el determinar cuándo una ley comienza a ejecutarse. La Corte en este período cambia el criterio que tiene como base el “*principio de ejecución*” y lo sustituye por una nueva fórmula que se condensa en las siguientes palabras: *que la ley sea inmediatamente obligatoria*.

AMPARO CONTRA UNA LEY. La constante jurisprudencia de esta Corte se ha inclinado a sostener que el amparo no procede contra una ley considerada en sí misma, a menos que adquiera por su sola promulgación, un principio de ejecución que perjudique a las personas que se encuentran comprendidas dentro de sus normas, o en otros términos, que el amparo

¹⁶² Semanario Judicial de la Federación, Quinta época, página 1943.

¹⁶³ Semanario Judicial de la Federación, Quinta época, página 87.

pedido contra una ley en general, sólo procede cuando los preceptos de ella adquieren, por su sola promulgación, el carácter de inmediatamente obligatorios, por la que pueden ser el punto de partida para que se consumen posteriormente otras violaciones de garantías.¹⁶⁴

De dicho criterio, se sostiene que los preceptos contengan un principio de ejecución que encierra una amenaza próxima, determinada y circunscrita a una parte bien definida de los miembros de la sociedad. En este periodo la Corte, aplicando los principios generales ya adoptados, resuelve que procede el amparo en contra de una ley cuando ésta afecta a una persona determinada.

AMPARO CONTRA UNA LEY. El amparo es improcedente contra la simple expedición y promulgación de las leyes, puesto que exclusivamente, cabe contra los actos concretos de ejecución, que afecten las garantías individuales del quejoso, salvo cuando la promulgación de la ley, por sí sola, cause perjuicios que constituyan un atentado contra esas garantías.¹⁶⁵

Se puede decir, que la ley por sí sola, cause perjuicios que constituyan un atentado contra garantías individuales.

AMPARO CONTRA UNA LEY. La Suprema Corte ha sentado la jurisprudencia de que el amparo contra una ley es improcedente, a menos que la misma entrañe "un principio de ejecución", según frase consagrada por dicha jurisprudencia, pero inexacta, porque debe decirse que el amparo contra la ley procede cuando entrañe "perjuicio real" o "una ejecución con solo el mandamiento", sin distinguir entre "principio, continuación y fin de ejecución", porque esto introduce una confusión en la práctica. El amparo contra una ley procede

¹⁶⁴ Semanario Judicial de la Federación, Quinta época, página 690.

¹⁶⁵ Semanario Judicial de la Federación, Quinta época, página 690.

cuando se produce un perjuicio real, por la sola ley en sí; máxime, si lo que ordena es de carácter negativo, porque entonces no puede tener más ejecución, que la abstención de las autoridades encargadas de velar por su cumplimiento, y, en consecuencia, no sería lógico exigir del quejoso, la existencia de un acto positivo de las autoridades, que diera vida al amparo; así en el caso de los antecedentes enumerados, es típico el amparo contra la ley, que imperativamente autorizan las fracciones I, II y III del artículo 103 constitucional. No toda ley, por el sólo hecho de serlo, contiene principios imperativos de acción u omisión respecto de particulares, por más que el concepto doctrinario señale que es un precepto común de general observancia, lo cual no quiere decir que, por observarlo obligatoriamente todos, entrañe forzosamente, en todos los casos, un mandato de autoridad.¹⁶⁶

Se entiende, que la Ley debe causar un perjuicio real y se caracteriza esta fase de la jurisprudencia por el hecho de que la Corte, buscando encontrar un criterio lo más preciso posible e insatisfecha con la tesis del “principio de ejecución”, y de la ley “inmediatamente obligatoria”, sustituye estas fórmulas por otras que juzga más jurídicas y adecuadas, como son: perjuicio real y ejecución con el solo mandamiento.

Segundo periodo. Dicha etapa se caracterizó, porque la H. Suprema Corte adopta el criterio de Don José María Lozano, en el sentido de que “*no es necesario para que proceda el amparo en contra de una ley inconstitucional, que dicha ley sea perfectamente ejecutada, sino que basta un principio cualquiera de ejecución para que el ofendido pueda ocurrir ante la autoridad del control en demanda de amparo*”¹⁶⁷, es decir que “*Desde que la ley adquiere existencia real y produce efectos cuando es aplicada a un caso particular, hay una persona ofendida y procede el amparo, sin que sea necesario que la ley sea perfectamente ejecutada, puesto que basta un principio*

¹⁶⁶ Semanario Judicial de la Federación, Quinta época, página 2000.

¹⁶⁷ *Cit. por.*, POLO BERNAL, Efraín. *Op. cit.*, p. 192.

*cualquiera de ejecución para que el ofendido pueda recurrir al amparo*¹⁶⁸, se crea la tesis relativa que señala:

AMPARO CONTRA UNA LEY. La expedición de una ley, por sí sola no causa perjuicio ni da fundamento para pedir amparo en su contra, a menos que lleve envuelto un principio de ejecución. Mientras la ley no se ejecute o aplique, debe considerarse como letra muerta a nadie ofende ni causa perjuicio, la ley adquiere una existencia real cuando se aplica a un caso particular, sólo entonces hay una persona ofendida, y ésta tiene el derecho de defenderse contra la aplicación actual de la ley, por medio del recurso de amparo.¹⁶⁹

Complementando dicho criterio, se creo la tesis relativa, que señala que cuando una ley lleva en sí misma un principio de ejecución, el término para interponer el amparo debía contarse a partir de la fecha en que dicha ley entrara en vigor, la falta de impugnación en este momento importaba el consentimiento de la ley:

AMPARO CONTRA UNA LEY. Cuando una ley lleva en sí misma un principio de ejecución, el término para interponer el amparo, debe contarse a partir de la fecha en que dicha ley entre en vigor; pues si se deja transcurrir mayor tiempo, y se alega que la ley en si no se ha aplicado, debe reputarse el acto como consentido.¹⁷⁰

Tercer periodo. "El 7 de julio de 1943 al fallar el amparo administrativo en revisión 10081/42, bajo la ponencia del señor Ministro Gabino Fraga, la citada Segunda Sala se refirió por primera ocasión a las leyes impugnables con motivo de su entrada en vigor como "leyes autoaplicativas" y realizó un estudio preciso para distinguir entre

¹⁶⁸ KOLLER LUCIO, Carl E. *Op. cit.* p. 5.

¹⁶⁹ Semanario Judicial de la Federación, Quinta época, página 884.

¹⁷⁰ Semanario Judicial de la Federación, Quinta época, página 184.

*la naturaleza autoaplicativa de una norma y el interés jurídico para impugnarla*¹⁷¹, surge el siguiente criterio jurisprudencial:

“INGENIEROS MECANICOS ELECTRICISTAS, DECRETO QUE ESTABLECE NORMAS DISTINTAS PARA EL EJERCICIO DEL CARGO DE PERITOS RESPONSABLES. Para que proceda el amparo contra leyes, deben llenarse dos condiciones. La primera, que se refiere a la naturaleza misma de la ley, es de que ésta sea autoaplicativa, es decir, **que por su sola promulgación cobren sus preceptos una obligatoriedad inmediata, sin que sea necesario acto alguno de la autoridad, que condicione la aplicación de esos preceptos, a los casos concretos** y la segunda, la de que los promoventes del juicio de garantías acrediten encontrarse en una situación jurídica o de hecho, que resulte afectada por las disposiciones de la ley que se reclama. Son respecto al Reglamento de las Construcciones y de los Servicios Urbanos en el Distrito Federal, promulgado el quince de mayo de mil novecientos cuarenta y dos, y publicado en el Diario Oficial de veintitrés de julio del mismo año, que se reclama, no se discute la segunda condición, porque los quejosos comprobaron tener el título de ingenieros mecánicos electricistas, y que se encontraban gozando de la situación creada por el decreto publicado en el Diario Oficial de cinco de noviembre de mil novecientos cuarenta que faculta a los poseedores de títulos expedidos por la Secretaría de Educación Pública, en las diversas ramas de ingeniería, para ejercer las actividades que el mismo especifica, entre las que se encuentran las de peritos autorizados, situación que resulta afectada por aquel reglamento, en cuanto establece normas distintas para el ejercicio del cargo de perito responsable. Ahora

¹⁷¹ COELLO CETINA, Rafael. *Op. cit.*, pp.7 y 8.

bien, habiéndose basado el sobreseimiento del inferior, en que no estando aún integrada la comisión de admisión prevista en el capítulo 71.1 del reglamento reclamado, no existían aún actos de ejecución del mismo, debe decirse que de la lectura de los artículos 8o., 9o. y 13, párrafo segundo, del mismo ordenamiento reclamado, se deduce que contienen disposiciones que tienen fuerza obligatoria por sí mismas y afectan la situación de los interesados, sin que sea preciso que ninguna autoridad las aplique, ya que ninguna posible intervención de la autoridad se prevé, sino que lisa y llanamente se establece que los ingenieros especializados, no podrán autorizar solicitudes para edificios u obras que no sean de su especialidad, de manera que basta el hecho de tener el carácter de profesionalista especializado, para quedar afectado por la prohibición establecida. Así pues, en cuanto a la naturaleza del ordenamiento reclamado, la procedencia del amparo no deja lugar a dudas y carece de transcendencia el hecho de que esté o no integrada dicha comisión de admisión, a que se refiere el artículo 11 del indicado capítulo 71.1, en que le señala sus atribuciones, pero sin otorgarle ninguna facultad para dar obligatoriedad inmediata, en casos previstos, a la disposición del artículo 13, párrafo segundo; de modo que el hecho de que esté integrada esa comisión, no significa que los preceptos reclamados y, particularmente, el últimamente mencionado, dejan de producir efectos por su sola promulgación. Además, del artículo 2o., transitorio, del reglamento en cuestión, se desprende que su aplicación es inmediata y sus preceptos son obligatorios, en el caso, sin que autoridad alguna intervenga para darle validez actual. Por tanto, el amparo en procedente en contra del susodicho reglamento,

por reunirse en la especie, las dos condiciones esenciales que para la procedencia del juicio de garantías se requieren.”¹⁷²

(Lo resaltado es propio)

Con dicho criterio, comienza a gestarse el concepto de “*leyes autoaplicativas*”, un elemento que igualmente trasciende en tal criterio, y distintivo de tales leyes es que el hecho de que generan un perjuicio a los gobernados, sin que para ello sea necesario acto alguno de autoridad; así mismo en dicho criterio se aprecia que la posibilidad de impugnar una ley con motivo de su entrada en vigor depende de la naturaleza de lo dispuesto en ella, así como la acreditación del interés jurídico del quejoso para impugnar tales normas.

Dicho criterio, pone de manifiesto que la esencia autoaplicativa de la norma, no se relaciona con la ubicación de los gobernados al momento en que la norma entra en vigor, sino en lo que la norma preceptúa y trasciende en la esfera jurídica del gobernado.

Cuarto periodo. La reforma a la Ley de Amparo de 20 de mayo de 1951. Fue hasta la reforma de la fracción XII del artículo 73 y 114 fracción I, de la Ley de Amparo de 1951, en que subsistió el criterio de que como único momento de impugnar las leyes autoaplicativas, era con su entrada en vigor, ya se abre al posibilidad expresa de impugnar leyes que causan perjuicio con su entrada en vigor o con el primer acto de aplicación.

En tal periodo, Ministro Mariano Azuela¹⁷³, desarrolló la teoría de mayor trascendencia hasta nuestros días, para distinguir las leyes autoaplicativas de las heteroaplicativas, refiere que el problema del amparo contra leyes supone una indagación de dos cuestiones fundamentales, la primera es la que consiste en los presupuestos de la acción de amparo, es decir, las condiciones necesarias para que la acción de amparo tome nacimiento y, la segunda indagación, supone la relación entre

¹⁷² Semanario Judicial de la Federación, Quinta época, página 810.

¹⁷³ *Cit por.*, COELLO CETINA, Rafael. *Op. cit.*, pp.10 y 11.

las normas generales contenidas en la ley y las situaciones concretas de los particulares, dicho Ministro sostuvo que *“basta afirmar que es condición de la acción de amparo el perjuicio y que existe perjuicio individualizado cuando la norma legal afecta, desde el momento de su promulgación, a los particulares, mediante la imposición de una obligación o la transformación de la situación jurídica en que se encuentran...dos nociones en nuestro concepto, permiten resolver el problema: la individualización incondicionada de la ley; la de perjuicio inminente...La ley es de individualización condicionada cuando no puede afirmarse que un particular quede comprendido dentro de la esfera de sus disposiciones, es decir, en la situación jurídica general derivada de ella, sino hasta que un acto ulterior de autoridad, un hecho independientemente de la autoridad, y del propio particular o un hecho realizado por el propio particular lo coloca dentro de ese campo de aplicación...la idea sobre la que deseamos insistir con mayor persistencia es esta: existe perjuicio con el solo hecho de que la ley imponga al individuo una obligación de inmediato cumplimiento, o por la circunstancia de que lo sujete desde luego a una prohibición, como si la ley prohibiera el ejercicio de la profesión a los que tuvieran más de sesenta años de edad; no hay que esperar a la aplicación de la sanción por la violación de la disposición legal para admitir hasta entonces la impugnabilidad de la ley pues el agravio se suscita con la sola promulgación de la ley”*¹⁷⁴.

Dicha teoría, en la actualidad es el sustento de la Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que distingue entre las leyes autoaplicativas y las heteroaplicativas.

AMPARO CONTRA LEYES AUTOAPLICATIVAS. Los artículos 103 constitucional, fracción I y 1o., fracción I, de la Ley de Amparo, establecen la procedencia del amparo contra leyes o contra actos de autoridades que violen las garantías individuales, y los artículos 22, fracción I, 73, fracción VI, y 104, fracción I, de la Ley de Amparo, confirman la procedencia del mismo contra leyes, cuando por su sola expedición entrañan

¹⁷⁴ *Idem.*

violación de garantías; así mismo, la jurisprudencia de la Suprema Corte, interpretando la fracción I del artículo 103 y la fracción I del artículo 107 de la Constitución, en relación con la antigua controversia sobre la procedencia del amparo contra leyes, ha establecido el principio de que, aun cuando por regla general es preciso un acto de ejecución para que pueda impugnarse una ley, el juicio de garantías es procedente cuando los preceptos de ella adquieren por su sola promulgación, el carácter de inmediatamente obligatorios, o sea cuando contienen un principio de ejecución que se realiza por la existencia misma de la ley, sin necesidad de actos posteriores de aplicación concreta de la misma, por cuanto que a virtud del puro acto legislativo y por los relativos a su promulgación y publicación, quedan perfectamente señaladas las personas o entidades que en acatamiento de la ley están obligadas a obrar en determinada forma. La ley es impugnable cuando sus preceptos, independientemente de otros actos de autoridad, imponen una obligación de hacer o dejar de hacer a una parte bien definida de los miembros de la colectividad. Es de advertir, por otra parte, que a virtud de las recientes reformas a la Ley de Amparo, la actual fracción VI del artículo 73 establece que la acción constitucional es improcedente contra leyes que, por su sola expedición, no causen perjuicios al quejoso, sino que se necesite un actor posterior de autoridad para que estos se originen. Consecuentemente, tanto conforme a los principio sentados por la jurisprudencia, como por los términos del texto actual de la citada fracción VI del artículo 73 de la Ley de Amparo, se necesita, para que proceda éste contra leyes, que lleven en sí mismas un principio de ejecución inmediata; es decir, que no sea menester un acto intermedio o posterior de autoridad para que se origine la afectación del quejoso.¹⁷⁵

¹⁷⁵ Semanario Judicial de la Federación, Quinta época, página 783.

En dicho criterio, se sostiene que las leyes son autoaplicativas cuando por su sola promulgación sus preceptos adquieren el carácter de inmediatamente obligatorios, es decir, contienen un principio de ejecución que se ejecuta por la existencia misma de la ley, sin la necesidad de que existan actos posteriores de aplicación de tal norma, toda vez que el puro acto legislativo señaló perfectamente los individuos que en acatamiento a tal ley están obligados a obrar en determinada forma.

Siguiendo el rumbo histórico jurisprudencial, posteriormente se creó una Jurisprudencia, la cual a grandes rasgos determinó que son leyes autoaplicativas aquellas que desde el momento en que entran en vigor, obligan al particular, cuya situación jurídica prevé, hacer o dejar de hacer, y para que se genere dicha obligatoriedad no es necesario un acto posterior de autoridad, tal y como lo refiere dicha jurisprudencia que a la letra señala:

LEY AUTOAPLICATIVA. Para considerar una ley como autoaplicativa deben reunirse las siguientes condiciones: a) que desde que las disposiciones de la ley entren en vigor, obliguen al particular, cuya situación jurídica prevé, a hacer o dejar de hacer, y b) que no sea necesario un acto posterior de autoridad para que se genere dicha obligatoriedad.¹⁷⁶

Ahora bien, dicho criterio aún distaba mucho de contener los elementos necesarios para diferenciar entre una norma de carácter autoaplicativo de una norma de carácter heteroaplicativo, refiere el autor Rafael Coello Cetina que la transcrita Jurisprudencia sólo *“...reconocía como única condición a la que se sujetaría el perjuicio la realización de un acto posterior de autoridad, cuando la obligatoriedad de los nuevos actos legislativos y, por ende, el perjuicio que causan con motivo de su entrada en vigor, puede estar condicionado a diversas circunstancias, como puede ser un requisito temporal y cuantitativo, una conducta de los gobernados a los que se dirige la norma,*

¹⁷⁶ Semanario Judicial de la Federación, Séptima época, página 250.

*diversa a la que genera la nueva obligación de hacer o de no hacer, o una conducta de otro gobernado*¹⁷⁷.

Como ejemplo de lo anterior, se tiene la impugnación de los artículos 136, fracción II, 139 y 140 de la Ley Federal del Trabajo, los cuales establecían a cargo de los patrones la obligación de proporcionar habitaciones a su trabajadores, el perjuicio respectivo se encontraba condicionado a que los operarios solicitaran a la empresa, directamente o por conducto del sindicato, su deseo de que se les proporcionaran aquéllas, lo que concluyó en la emisión por parte de la Suprema Corte de Justicia de la Nación del siguiente criterio:

HABITACIONES PARA LOS TRABAJADORES, NO SON AUTOAPLICATIVOS LOS ARTÍCULOS DEL CAPÍTULO DE LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO DE 23 DE DICIEMBRE DE 1969, RELATIVOS A LA OBLIGACIÓN DE LOS PATRONES DE PROPORCIONAR. El análisis de los artículos 136, fracción II, 139 y 140 de la Ley Federal del Trabajo, permite entender que los presupuestos necesarios para que se actualicen las obligaciones de proporcionar habitaciones para los trabajadores, a cargo de las empresas, son los siguientes: que las empresas se encuentren situadas dentro de las poblaciones y ocupen un número de trabajadores mayor de cien; que los trabajadores sean de planta permanentes y con una antigüedad de un año, por lo menos, y, por último, que los trabajadores hagan saber a la empresa directamente o por conducto del sindicato, su deseo de que se les proporcionen habitaciones. Por tanto, las obligaciones de los patrones no nacen a partir de la entrada en vigor de la ley, puesto que estos preceptos no son de acción automática, no causan perjuicio a la parte quejosa desde el momento de su promulgación, ya que con un solo imperativo no se crean, transforman o extinguen situaciones

¹⁷⁷ COELLO CETINA, Rafael. *Op. cit.*, p.12.

concretas de derecho, eficacia que es inherente exclusivamente a las leyes de individualización incondicionada, sino que por el contrario. Como los preceptos combatidos requieren para causar sus efectos, de un acto que condicione su aplicación a las situaciones jurídicas concretas, que los trabajadores hagan saber a la empresa su deseo de que se les proporcionen habitaciones, no se trata de leyes autoaplicativas.¹⁷⁸

El transcrito precedente, permite sostener que las disposiciones de observancia general son autoaplicativas, cuando la afectación que implican con motivo de su entrada en vigor trasciende, a la esfera jurídica del gobernado a quien va dirigido.

Quinto periodo. Antecedentes Jurisprudenciales (Novena época). Entre 1996 y 1997, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, adoptó el criterio conforme al cual se distinguen las leyes autoaplicativas de las heteroaplicativas, basado en el concepto de la “individualización” de los preceptos.

Conforme a tal criterio son normas autoaplicativas, las leyes que se individualizan respecto del quejoso desde su entrada en vigor, vinculándolo, en virtud de que crean, transforman o extinguen situaciones jurídicas concretas de derecho, sin que tal vinculación se condicione al dictado de un diverso acto de autoridad, a la realización de un acto jurídico por los propios sujetos de la norma o a un hecho jurídico ajeno a la voluntad humana, es decir son de individualización “*incondicionada*”, y son normas heteroaplicativas, aquellas que requieren de un evento posterior a la entrada en vigor para que se dé esa individualización, es decir requieren para actualizar el perjuicio de un acto diverso que condiciona su individualización, por lo que esta “*condicionada*”, la Jurisprudencia relativa es la siguiente:

LEYES AUTOAPLICATIVAS Y HETEROAPLICATIVAS. DISTINCIÓN BASADA EN EL CONCEPTO DE

¹⁷⁸ Semanario Judicial de la Federación, Séptima época, página 141.

INDIVIDUALIZACIÓN INCONDICIONADA. Para distinguir las leyes autoaplicativas de las heteroaplicativas conviene acudir al concepto de individualización incondicionada de las mismas, consustancial a las normas que admiten la procedencia del juicio de amparo desde el momento que entran en vigor, ya que se trata de disposiciones que, acorde con el imperativo en ellas contenido, vinculan al gobernado a su cumplimiento desde el inicio de su vigencia, en virtud de que crean, transforman o extinguen situaciones concretas de derecho. El concepto de individualización constituye un elemento de referencia objetivo para determinar la procedencia del juicio constitucional, porque permite conocer, en cada caso concreto, si los efectos de la disposición legal impugnada ocurren en forma condicionada o incondicionada; así, la condición consiste en la realización del acto necesario para que la ley adquiriera individualización, que bien puede revestir el carácter de administrativo o jurisdiccional, e incluso comprende al acto jurídico emanado de la voluntad del propio particular y al hecho jurídico, ajeno a la voluntad humana, que lo sitúan dentro de la hipótesis legal. De esta manera, cuando las obligaciones derivadas de la ley nacen con ella misma, independientemente de que no se actualice condición alguna, se estará en presencia de una ley autoaplicativa o de individualización incondicionada; en cambio, cuando las obligaciones de hacer o de no hacer que impone la ley, no surgen en forma automática con su sola entrada en vigor, sino que se requiere para actualizar el perjuicio de un acto diverso que condicione su aplicación, se tratará de una disposición heteroaplicativa o de individualización condicionada, pues la aplicación jurídica o material de la norma, en un caso concreto, se halla sometida a la realización de ese evento.¹⁷⁹

¹⁷⁹ Semanario Judicial de la Federación, Novena época, página 5.

2.2.1. Oportunidad de impugnar las normas autoaplicativas tratándose del juicio de amparo indirecto.

El maestro de esta casa de estudios el Licenciado Hugo Carrasco Iriarte, refiere en pocas palabras pero ciertas y acertadas, que el término para promover el amparo indirecto es “*De 30 días hábiles en el caso de leyes autoaplicativas*”¹⁸⁰, tal aseveración tiene su sustento en el Artículo 22, fracción I, de la Ley de Amparo, que la letra señala:

Artículo 22. Se exceptúan de lo dispuesto en el artículo anterior:

I. Los casos en que a partir de la vigencia de una ley, ésta sea reclamable vía juicio de amparo, pues entonces le término para la interposición de la demanda será de treinta días;...

Sirve de apoyo, el siguiente criterio jurisprudencial:

LEY AUTOAPLICATIVA. QUIENES PUEDAN IMPUGNARLA DENTRO DEL TERMINO DE LOS 30 DIAS SIGUIENTES AL DE SU ENTRADA EN VIGOR. Una ley autoaplicativa sólo puede ser impugnada de inconstitucional como tal, esto es, dentro del término de los 30 días siguientes al de su entrada en vigor, a que se refiere el artículo 22, fracción I, de la Ley de Amparo, por aquellas personas que, en el momento de su promulgación, queden automáticamente comprendidas dentro de la hipótesis de su aplicación. En consecuencia, las personas que por actos propios se coloquen dentro de la mencionada hipótesis legal con posterioridad al transcurso del referido término de 30 días, sólo estarán legitimadas para objetar la constitucionalidad de la ley en cuestión a partir del momento en que las autoridades ejecutoras correspondientes realicen el

¹⁸⁰ CARRASCO IRIARTE, Hugo. *Amparo en materia Fiscal. Controversia Constitucional y Acción de Inconstitucionalidad*. IURE Editores, México, 2004, p. 39.

primer acto concreto de aplicación de dicho ordenamiento en relación con ellas.¹⁸¹

Así mismo, sirve de apoyo la siguiente jurisprudencia:

LEYES AUTOAPLICATIVAS. EL PLAZO DE TREINTA DÍAS PARA PROMOVER EL AMPARO INICIA DESDE LAS CERO HORAS DEL MISMO DÍA EN QUE ENTRAN EN VIGOR. La anterior Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció jurisprudencia en el sentido de que el juicio de garantías contra una ley autoaplicativa puede interponerse en dos oportunidades: dentro de los treinta días hábiles contados desde que entra en vigor, y dentro de los quince días a partir del siguiente en que tiene lugar el primer acto de aplicación, según se advierte de la tesis de jurisprudencia 209, visible en la página 201, Tomo I, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación de 1995, con el rubro: "LEYES AUTOAPLICATIVAS. EL AMPARO EN SU CONTRA ES IMPROCEDENTE SI LA DEMANDA SE INTERPONE EXTEMPORÁNEAMENTE EN RELACIÓN CON EL TÉRMINO DE 30 DÍAS SIGUIENTES A SU VIGENCIA, Y NO SE DEMUESTRA LA EXISTENCIA DE ACTOS DE APLICACIÓN.". Ahora bien, tratándose de la primera hipótesis, el cómputo del plazo señalado inicia desde el día de su vigencia a las cero horas, porque resultaría incongruente que si la ley de esta naturaleza causa un perjuicio desde la misma fecha en que su observancia es obligatoria, el plazo para promover el juicio empezara a contar hasta el día siguiente, es decir, el segundo día; de ahí que el legislador estableciera en el artículo 22, fracción I, una regla diferente a la prevista por el artículo 21 de la ley de la materia para los casos en que sean reclamables las

¹⁸¹ Semanario Judicial de la Federación, Séptima época, página 55.

leyes autoaplicativas en la vía de amparo, pues debe promoverse en el plazo de treinta días a partir de que producen efectos jurídicos. La circunstancia de que en algunos de los textos de las tesis emitidas por el Pleno y Sala de este Alto Tribunal se precise que una "ley sólo puede ser impugnada de inconstitucional como tal, esto es, dentro del término de 30 días siguientes al de su entrada en vigor, a que se refiere el artículo 22, fracción I, de la Ley de Amparo", no significa que el cómputo se inicie al día siguiente de aquel en que comenzó su vigencia, sino a partir del día en que entró en vigor, pues el término "siguientes", que se refiere a los días posteriores a aquellos en que se inició la vigencia de la ley, debe entenderse que se utilizó considerando que normalmente se precisa en los ordenamientos normativos que entrará en vigor al día siguiente de su publicación.¹⁸²

Consecuentemente, las normas autoaplicativas son impugnables en amparo, dentro de los treinta días siguientes al de su vigencia, pues de forma inmediata derivan deberes, extinguen, transforman o modifican situaciones jurídicas concretas, sin necesidad de esperar el acto posterior de aplicación, es decir son de individualización incondicionada, que no requieren de un acto diverso, sino por su sola entrada en vigor causan perjuicio a la esfera jurídica del gobernado.

No obstante lo anterior, la Ley de Amparo, establece una doble posibilidad de impugnar las leyes autoaplicativas, la primera dentro de los treinta días al de su entrada en vigor, y la segunda dentro de los quince días siguientes al primer acto de su aplicación, sea porque el particular se autocoloque en las hipótesis legales realizando el acto o el hecho a que lo obliga la ley, o por el requerimiento de la autoridad, o bien, después de la notificación de la resolución que recaiga al recurso o medio ordinario que interpuso en contra de ese acto de ejecución de la ley. (Artículos 21, 22 y 73, fracción XII, de la Ley de Amparo.), sirve de apoyo la siguiente contradicción de tesis:

¹⁸² Semanario Judicial de la Federación, Novena época, página 451.

LEYES AUTOAPLICATIVAS COMBATIDAS CON MOTIVO DE SU PRIMER ACTO DE APLICACIÓN. CUANDO LA DEMANDA ES EXTEMPORÁNEA RESPECTO DE ÉSTE, TAMBIÉN LO ES EN RELACIÓN CON LA LEY, AUN CUANDO NO HAYA TRANSCURRIDO EL PLAZO DE 30 DÍAS PARA SU IMPUGNACIÓN. Conforme a los artículos 21, 22 y 73, fracción XII, de la Ley de Amparo, una ley autoaplicativa puede ser combatida en dos diferentes momentos: a) dentro de los 30 días a partir de su entrada en vigor, y b) dentro de los 15 días siguientes al en que haya surtido efectos, conforme a la ley del acto, la notificación al quejoso de la resolución o acuerdo que reclame, o al en que haya tenido conocimiento de ellos. Ahora bien, la existencia de estos dos plazos para combatir la ley no significa que simultáneamente puedan coexistir, pues tal circunstancia provocaría inseguridad jurídica. Por ello, si el quejoso impugna la ley a partir de su entrada en vigor, el plazo será el de 30 días, pero si la combate con motivo de su primer acto de aplicación, el plazo será de 15 días en los términos destacados. En ese tenor, si el quejoso combate la ley con motivo de su primer acto de aplicación, pero la demanda la presenta fuera del plazo de 15 días aludido, el juicio de garantías resulta improcedente por lo que hace al acto de aplicación y, consecuentemente, también lo será por lo que respecta a la ley, sin que resulte válido pretender que en relación con esta última se aplique el plazo de 30 días por tratarse de una ley autoaplicativa, pues aun cuando tenga este carácter, el quejoso la combatió a través de su primer acto de aplicación.¹⁸³

La demanda contra leyes que por su sola entrada en vigor causen perjuicio al gobernado, en su patrimonio o en su derechos tutelados por una disposición jurídica la

¹⁸³ Semanario Judicial de la Federación, Novena época, página 328.

podrá interponer, cualquier persona física (nacional o extranjera), la persona moral¹⁸⁴ (de derecho privado o social), y la persona moral oficial (sólo en defensa de su intereses patrimoniales), de conformidad con los artículos 107, fracción I, de la Constitución Federal, y 4° de la Ley de Amparo, los cuales establecen el principio de instancia de parte agraviada.

2.3. Normas Heteroaplicativas.

En el subtema anterior, se estudió y se hizo un repaso histórico jurisprudencial de las normas autoaplicativas, el cual va de la mano con el de las leyes heteroaplicativas, ya que como se citó en la última etapa de la evolución de criterios jurisprudenciales, la diferenciación entre una y otras se basó en el concepto de individualización de los preceptos, ya sea incondicionada tratándose de leyes autoaplicativas, o condicionada tratándose de leyes heteroaplicativas, jurisprudencia antes transcrita y cuyo rubro señala “LEYES AUTOAPLICATIVAS Y HETEROAPLICATIVAS. DISTINCIÓN BASADA EN EL CONCEPTO DE INDIVIDUALIZACIÓN INCONDICIONADA.”, de ahí que para evitar repeticiones innecesarias, en el tema que se desarrolla solamente se darán los conceptos y reglas fundamentales respecto de las leyes heteroaplicativas.

Refiere el jurista Efraín Polo Bernal, que las *“Leyes heteroaplicativas, que son las que para realizar el mandato de observancia general y, por tanto, para que el particular haga o deje de hacer algo, requieren un acto ulterior de autoridad”*¹⁸⁵, por su

¹⁸⁴ Nota: No se debe perder de vista, que en materia fiscal en el artículo 17-B del Código Fiscal de la Federación, se contempla una figura jurídica denominada la Asociación en Participación, que de acuerdo a tal precepto, es un contrato por el que un conjunto de personas que realizan actividades empresariales con motivo de la celebración de un convenio y siempre que las mismas por disposición legal o del propio convenio, participen de las utilidades o de las pérdidas derivadas de dicha actividad, así mismo, se le reconoce personalidad jurídica para efectos del derecho fiscal, siempre y cuando, en el país realice actividades empresariales, cuando el convenio se haya celebrado conforme a las leyes mexicanas o se de alguno de los supuestos previstos en el artículo 9° del mismo ordenamiento legal referente a quienes se les considera residentes en el territorio nacional, y se le identificará con una denominación o razón social seguidas de la leyenda A. en P. o el nombre del asociante seguido de tales siglas, de ahí que sin ser una persona moral en estricto sentido jurídico, ya que dicha figura no se encuentra reconocida ni regulada por la Ley General de Sociedades Mercantiles, ni se trate de una persona física, no quiere decir que no pueda interponer el juicio de amparo, en contra de una ley que por su sola entrada en vigor le cause perjuicio, máxime si como ya se precisó se le reconoce personalidad y existencia en el ámbito jurídico fiscal.

¹⁸⁵ POLO BERNAL, Efraín. *Op. cit.*, p. 195.

parte el Licenciado en Derecho Luis Antonio Espinosa Campos, en pocas palabras refiere que las leyes heteroaplicativas “*Son aquellas en las que se requiere realizar el supuesto jurídico, previsto en la norma*”¹⁸⁶, dichas definiciones considero suficientes para definir el concepto de norma heteroaplicativa, máxime si en el subtema anterior como ya se indicó supra, se distinguió tal tipo de norma, basándose en el concepto de individualización condicionada, es decir, aquellas que requieren de un evento posterior a la entrada en vigor para que se dé esa individualización, es decir requieren para actualizar el perjuicio de un acto diverso que condiciona su individualización, por lo que esta “condicionada”.

Vale la pena transcribir lo señalado por el jurista Efraín Polo Bernal, que señala que “*La condición puede consistir en la expedición de un reglamento necesario para que la ley adquiera individualización o mediante actos administrativos o jurisdiccionales de aplicación de la norma, debiéndose tomar en cuenta que el acto o condición de aplicación una ley, puede consistir también en un hecho jurídico como suceso independiente de la voluntad humana, o bien, un acto jurídico como suceso independiente de la voluntad humana, o bien, un acto jurídico realizado por el propio particular, en tanto que tal acontecimiento o tal acto voluntario son los que determinan la colocación de una persona dentro de la hipótesis legal*”¹⁸⁷.

El autor Rafael Coello Cetina¹⁸⁸ ya citado con antelación, precisa cuándo el perjuicio o individualización de una norma general está condicionado y señala que las condiciones respectivas pueden consistir en:

- a) *Un acto de autoridad.* Implica que la afectación que genera un precepto legal de observancia general a la esfera jurídica de los sujetos de derecho que pretende normar está condicionada a que una autoridad legalmente constituida del Estado emita un acto, independientemente de que sea materialmente legislativo, administrativo o jurisdiccional, está sujeta a que algún órgano del Estado emita en el futuro algún acto.

¹⁸⁶ ESPINOSA CAMPOS, Luis Antonio. *Op. cit.*, p. 41.

¹⁸⁷ POLO BERNAL, Efraín. *Op. cit.*, p. 195.

¹⁸⁸ Cfr. COELLO CETINA, Rafael. *Op. cit.*, pp.17-24.

- b) *Un acto realizado por los sujetos que sufrirán en su esfera jurídica la incorporación de una obligación o la pérdida de alguno de sus derechos.* La pérdida de los derechos respectivos se condiciona a un acto del propio sujeto quejoso cuando el legislador le brinda la oportunidad para que, al entrar en vigor la ley o en un plazo determinado, opte por acogerse al nuevo sistema legal o bien continuar con el que se pretende derogar, en este caso las disposiciones que regulan el nuevo sistema son heteroaplicativas pues su individualización está condicionada a que los sujetos de derecho a los que se dirige ejerzan la opción respectiva.
- c) *Un acto realizado por un tercero diferente a un órgano del Estado.* La incorporación de una obligación o la pérdida de un derecho queda sujeta a que una persona diversa por su propia voluntad, unilateralmente, desarrolle en relación con los sujetos de la norma una conducta de realización futura e incierta.
- d) *Un requisito temporal y cuantitativo.* Es necesario que la final de un período se cuantifiquen las consecuencias de la conducta normada y, en función del resultado obtenido, los gobernados podrán ubicarse en el supuesto de la norma y sufrir la afectación correspondiente.

2.3.1. Oportunidad de impugnar las normas heteroaplicativas tratándose del juicio de amparo indirecto.

El Magistrado del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, Hugo Carrasco Iriarte de manera precisa y sintética señala que el término para promover el amparo indirecto es "*De 15 días hábiles cuando se trate de leyes heteroaplicativas*"¹⁸⁹, la Ley de Amparo permite su impugnación tratándose de este tipo de leyes, únicamente a partir de su primer acto de aplicación, hay que recordar que las *Leyes heteroaplicativas*, requieren de un acto ulterior de autoridad. Por consiguiente,

¹⁸⁹ CARRASCO IRIARTE, Hugo. *Op. cit.*, p. 39.

no se pueden combatir en amparo por su sola entrada en vigor, sino dentro de los quince días que sigan al primer acto de la autoridad que en aplicación de estas leyes ejecuten o traten de ejecutar.

El fundamento legal para la interposición de la demanda de garantías tratándose de este tipo de leyes, es el artículo 21 de la Ley de Amparo que señala:

“Artículo 21. El término de la interposición de la demanda de amparo será de quince días. Dicho término se contará desde el día siguiente al en que haya surtido efectos, conforme a la ley del acto, la notificación al quejoso de la resolución o acuerdo que reclame, al en que haya tenido conocimiento de ellos o de su ejecución, o al en que se hubiese ostentado sabedor de los mismos.”

En el caso de la impugnación de este tipo de normas, no existe obligación del quejoso de agotar los recursos o medios de defensa ordinarios antes de acudir en demanda de amparo contra leyes, toda vez que sería contrario a los principios de derecho el que se obligara a los agraviados que se sometieran a las disposiciones de la ley cuya constitucionalidad impugnan, por estimarla contraria a los textos de la constitución, pues de hacerlo, se someterían a sus disposiciones consintiéndola, si el interesado va directamente al juicio de garantías para combatir la ley, que estima inconstitucional, el amparo es procedente, pues, no rige el principio de definitividad, pero, si opta por el recurso, sí opera, lo que implica que el agraviado debe agotar previamente todos los medios ordinarios de impugnación que establece la ley que rige el acto, para impugnar, posteriormente, la ley a través del juicio de amparo, vale la pena transcribir las siguientes tesis:

“LEYES HETEROAPLICATIVAS. EL PLAZO PARA PROMOVER JUICIO DE AMPARO EN SU CONTRA, ES A PARTIR DE LA FECHA EN QUE SE DEMUESTRE LA NOTIFICACIÓN DEL PRIMER ACTO DE APLICACIÓN, SI AQUÉLLA NO SE DESVIRTÚA. Si se impugna la

inconstitucionalidad de la ley heteroaplicativa y la autoridad responsable demuestra con diversos documentos públicos que notificó a la quejosa el primer acto de aplicación en una fecha determinada, respecto de la cual la demanda resulta extemporánea y el quejoso no desvirtúa esta situación, el plazo de quince días para promover el juicio debe computarse a partir de la fecha de la notificación, resultando improcedente el juicio de conformidad con lo dispuesto por la fracción XII del artículo 73 de la Ley de Amparo. No es óbice que se alegue la invalidez de la notificación; por regla general, tal cuestión debe plantearse a través del medio de defensa procedente, puesto que mientras una notificación no es nulificada por decisión de autoridad competente, debe considerarse válida para todos los efectos, entre ellos el relativo al cómputo para la promoción de la demanda de amparo en contra de la ley que se aplicó en el acto notificado.”¹⁹⁰

“LEYES HETEROAPLICATIVAS. PARA QUE SEA PROCEDENTE SU IMPUGNACIÓN, EL ACTO DE APLICACIÓN DE LA LEY DEBE AFECTAR AL GOBERNADO EN SU INTERÉS JURÍDICO. El análisis gramatical y sistemático de los artículos 73, fracción VI, in fine y 4o. de la Ley de Amparo, permite colegir que no cualquier acto de aplicación de la ley reclamada puede ser impugnado en el juicio de garantías, sino que es una exigencia ineludible que la acción constitucional se ejercite con motivo del primer acto de aplicación que afecte al gobernado, en su interés jurídico, pues de lo contrario se vulneraría el principio de "instancia de parte agraviada", contenido en la fracción I del artículo 107 de la

¹⁹⁰ Semanario Judicial de la Federación, Novena época, página 227.

Constitución Federal, al entrar al análisis de una ley que no ha podido causar ningún perjuicio al promovente.”¹⁹¹

¹⁹¹ Semanario Judicial de la Federación, Novena época, página 92.

3. DE LA CONSULTA EN MATERIA FISCAL FEDERAL.

Siguiendo con el desarrollo de la presente investigación, toca el turno de estudiar a la “*consulta fiscal*”, de ahí que comenzaré con la conceptualización que la doctrina le concede a tan importante y significativa figura jurídica, seguido de un breve repaso de sus antecedentes históricos, así como de todo el marco jurídico que gira a su alrededor, continuando con el procedimiento que se sigue para presentar la misma ante las autoridades fiscales competentes, para finalizar con la precisión de sus efectos, este último tema de gran importancia, ya que de ahí se podrá comenzar a dilucidar si efectivamente tiene un “*carácter vinculatorio*” y con ello analizar, si le causa un perjuicio al gobernado al constituir un acto heteroaplicativo de la norma y con ello que se pueda acceder a la justicia en el Poder Judicial de la Federación, el cual es el punto medular del presente trabajo de investigación, precisado esto hay que dar paso a tal estudio.

3.1. Concepto de Consulta Fiscal.

Partiendo desde su significado más básico el Diccionario de la Lengua Española, le concede el significado a la “*consulta*” en general, como la “*Acción y efecto de consultar. 2. Parecer o dictamen que por escrito o de palabra se pide o se da acerca de una cosa. 3. Conferencia entre profesionales para resolver alguna cosa. 4. Dictamen que los consejos, tribunales u otros cuerpos daban por escrito al rey, sobre un asunto que requería su real resolución, o proponiendo sujetos para un empleo...*”¹⁹², para comprender mejor tal significación hay que precisar que se debe entender por “*consultar*”, ya que el simple hecho de decir que la consulta es la acción y efecto de consultar, no se dice nada preciso, teniendo entonces el deber de acotar que el vocablo “*consultar*”, proviene del “*(lat. consultare, intens. de consulere, considerar, deliberar) tr. Examinar, tratar un asunto con una o varias personas. 2. Buscar documentación o datos sobre algún asunto o materia. 3. Pedir parecer, dictamen o consejo. 4. Dar los consejos, tribunales u otros cuerpos antiguos, al rey o a otra*

¹⁹² *Diccionario de la Lengua Española. Real Academia Española*, Tomo I, *Op cit.*, p. 550.

*autoridad, dictamen por escrito sobre un asunto, o proponerle sujetos para un empleo*¹⁹³.

De las significaciones citadas supra, se desprende lo que se puede entender cuando se esta realizando una “*consulta*”, que si bien es cierto, lo maneja en un sentido muy genérico, también lo es, que no se aleja de nuestra realidad jurídica actual, incluso se podría afirmar que se contiene inmersa una garantía individual, como lo es el Derecho de Petición consagrado en el artículo 8° de Nuestra Carta Magna, y que en párrafos posteriores será estudiado con más detenimiento, siendo pertinente precisar en este momento que este último es el origen jurídico constitucional inmediato de las consultas fiscales, pero no desviándome más del gran contenido que tienen las significaciones transcritas, es de resaltar que en pocas palabras el consultar es pedir una opinión sobre una cosa, de ahí la importancia de tal significado, ya que a través de la consulta fiscal, a grandes rasgos se esta haciendo precisamente eso, pedir una opinión a la autoridad hacendaria, en términos muy simples, pero con grandes implicaciones

Así mismo, no debo dejar de mencionar que en un principio también el “*consultar*” significa por decirlo así históricamente y como lo consignan tales definiciones, el dar dictamen por escrito al rey u otra autoridad, que trasladado a nuestra realidad jurídico actual sería a la inversa, es decir, que el gobernado o contribuyente como se le conoce al sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria en el ámbito fiscal, sería el que pide consejo u opinión, en este caso a la autoridad fiscal competente, lo que evidencia el complejo significado que guarda el término de “*consulta*” y “*consultar*”, siendo aún que apenas se esta precisando su sentido gramatical, por lo que es conveniente comenzar con el análisis jurídico fiscal de tal concepto.

La doctrina jurídico fiscal, más que conceptualarla, refiere el alcance, su consistencia y su importancia, no obstante, conviene citar tres de las definiciones existentes en torno a tal figura, los juristas Dionisio J. Kaye y Christian Kaye Trueba

¹⁹³ *Idem.*

refieren que “Consultar en materia fiscal es someter una duda sobre la materia, al parecer de la autoridad fiscal, con objeto de que ésta emita su dictamen”¹⁹⁴, por su lado el abogado y contador Daniel Diep Diep, conceptualiza a la “consulta”, diciendo que “...es la simple acción de pedir parecer dictamen o consejo acerca de algo, aplicándose tal expresión a la decisión de acceder a los soberanos o autoridades para ejercitar tal acto en calidad de derecho. Difiere de la petición en que no se solicita alguna acción o medida concreta en especial, sino la mera respuesta ante la duda o asunto expuesto para que lo resuelva como deba proceder...entraña la posibilidad de oponerse al sentido de la respuesta y, por ello, convertir su contenido petitorio en contenido de reclamación”¹⁹⁵, finalmente el igualmente abogado y contador Víctor Hugo González Martínez conceptúa a la “consulta fiscal” como “...un instrumento al alcance de los administrados para ventilar ante a las autoridades tributarias la aplicación de algún precepto jurídico”¹⁹⁶.

De las definiciones señaladas en el párrafo anterior, considero desde mi humilde punto de vista que la del primero y tercer autor, son las más correctas para comprender lo que por consulta fiscal se debe de entender en el ámbito jurídico fiscal, no obstante, hay que destacar de la segunda definición citada, que en esta ya se señala la posibilidad de que la resolución recaída a la consulta planteada ante al autoridad fiscal respectiva, cause un perjuicio para que pueda ser oponible a ella y por consecuencia ser impugnada, por la vía idónea, siendo precisamente que el presente trabajo de investigación, como se ha señalado ya en diversas ocasiones tiene como fin dejar sentado que tan viable y procedente es impugnar tales resoluciones por la vía del amparo indirecto, cuyo estudio será materia del último capítulo del presente trabajo de investigación, pero que no debe dejarse pasar por desapercibido.

A manera de conclusión, se puede decir que la “consulta fiscal” es un acto por el cual se pide una opinión a una autoridad (competente) para que dilucide algo que se encuentra en duda, en este caso la interpretación o aplicación de un precepto legal en materia fiscal.

¹⁹⁴ J. KAYE, Dionisio y KAYE TRUEBA, Christian. *Op cit.*, p.130.

¹⁹⁵ DIEP DIEP, Daniel. *Temas para defensa fiscal*, Tomo III, Editorial PAC, México, 2003, pp. 80 y 81.

¹⁹⁶ MARTÍNEZ GONZÁLEZ, Víctor Hugo. *La consulta fiscal*, Nuevo Consultorio Fiscal, Jurídico, Laboral y Contable-Financiero, *Op cit.*, p. 315.

Ahora bien, vale pena decir que la existencia de tal figura jurídica y su trascendencia en el sistema jurídico mexicano se encuentra justificada, dada la complejidad de nuestro sistema fiscal y ante la múltiple normatividad jurídico fiscal existente, por lo que es coherente pensar que muchos de esos preceptos jurídico fiscales que nos gobiernan y rigen, pueden ser interpretados de diversas formas, incluso por las propias autoridades fiscales quienes las aplican y ejecutan, por lo consiguiente, es necesario y factible, acudir ante ellas para que resuelvan y emitan un criterio que conforme les marque la ley, proporcione la interpretación que debe prevalecer o la aplicabilidad de determinada norma fiscal, siempre y cuando se trate de una consulta formulada de manera individual y ante autoridad competente y verse sobre una situación real y concreta.

Finalmente, es conveniente referir que para la procedencia de la consulta fiscal efectuada por el particular, es necesario que se cubran determinados elementos de procedibilidad, entre los cuales destacan, el que la consulta que se haga, se refiera a una situación real y concreta y planteada de forma individual, términos que serán estudiados a mayor precisión en lo subsecuente, dado lo importante que resultan los mismos.

3.2. Antecedentes históricos de la Consulta Fiscal. (Trayectoria Legislativa)

En nuestro sistema jurídico, más en lo particular en la rama del Derecho Fiscal, la figura jurídica de la “consulta fiscal”, se encontró primeramente regulada por el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación, publicado el 31 de diciembre de 1938, el cual preceptuaba lo siguiente:

“ARTÍCULO 10. La facultad reglamentaria de las leyes fiscales federales se ejercerá por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. La misma Secretaría interpretará las leyes fiscales, conforme a las siguientes reglas:

I. Si la interpretación es general, abstracta e impersonal, sólo será obligatoria para los órganos dependientes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

II. A instancia de particulares sólo fijará la interpretación de las leyes, ya sea en forma abstracta o individual, si se plantean situaciones reales y concretas.”

Del precepto referido supra, se desprende desde su redacción que ya se establecía en su segunda fracción, el derecho con que goza el gobernado de acudir ante las autoridades hacendarias, y las facultades que gozan estas últimas de interpretar normas fiscales a solicitud de los contribuyentes, pero siempre y cuando versen sobre situaciones reales y concretas.

Dicho precepto legal fue reformado, publicándose sus modificaciones el 31 de diciembre de 1951, quedando de la siguiente forma:

"ARTÍCULO 10. El Ejecutivo ejercerá la facultad reglamentaria de las leyes fiscales federales por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Las Direcciones de la propia Secretaría resolverán las consultas relacionadas con los impuestos que administren si los particulares directamente interesados o sus representantes plantean situaciones reales y concretas. Resolverán asimismo las consultas relativas a la interpretación en forma general, abstracta e impersonal de las disposiciones fiscales federales relacionadas también con los impuestos que administren.

La Procuraduría Fiscal es el órgano de consulta interna de la Secretaría en lo que respecta a la interpretación de las leyes fiscales federales; se abstendrá de resolver directamente al público; y decidirá las diferencias de criterio que surjan entre dos o más órganos de la Secretaría de Hacienda, o entre alguna de éstas y otra de diversa dependencia.

El criterio sustentado en las resoluciones dictadas en los términos que anteceden, será obligatoria para los órganos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público."

Con tal reforma, se reitera la facultad de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de interpretar normas tributarias a que están sujetos los contribuyentes, siempre y cuando se recalca versen alrededor de situaciones reales y concretas; así mismo, se determina el ejercicio de la facultad reglamentaria de leyes fiscales a cargo del titular del Ejecutivo Federal, la facultad de la Procuraduría Fiscal como órgano de consulta interna, y la encargada de resolver diferencias de criterios que surgieran entre los órganos de la propia Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en relación con la interpretación de preceptos fiscales.

La creación de tal figura, su regulación en el Código Fiscal de la Federación y sus reformas, fueron de gran trascendencia en nuestro sistema fiscal, porque establecieron a la consulta fiscal, como una figura encargada de agilizar y dar mayor certeza a la aplicación de las normas tributarias, mediante la interpretación que realiza la propia autoridad hacendaria, lo que implica una mayor seguridad jurídica en esta materia al gobernado.

Actualmente, con todas las reformas que ha sufrido el Código Fiscal de la Federación, la "*consulta fiscal*", se encuentra regulada en este momento en el artículo 34 del Código citado¹⁹⁷, cuya última reforma a tal precepto fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de junio de 2006, quedando hasta esta última reforma de la siguiente manera:

"Artículo 34.- Las autoridades fiscales sólo están obligadas a contestar las consultas que sobre situaciones reales y concretas les hagan los interesados individualmente, siempre y cuando las mismas no sean materia de medios de defensa administrativos o jurisdiccionales, interpuestos por los propios

¹⁹⁷ Nota: En el subtema 3.3.2. de la presente investigación se hará un breve estudio del contenido de cada párrafo de los que integran el artículo 34 del Código Fiscal de la Federación vigente.

interesados. De la resolución favorable de las consultas se derivan derechos para el particular, en los casos en que la consulta se haya referido a circunstancias reales y concretas y la resolución se haya emitido por escrito por autoridad competente para ello.

Las autoridades fiscales no resolverán las consultas efectuadas por los particulares cuando las mismas versen sobre la interpretación o aplicación directa de la Constitución. En estos casos, no procederá la negativa ficta a que se refiere el primer párrafo del artículo 37 de este Código.

La validez de las resoluciones que recaigan sobre las consultas aplicables a residentes en el extranjero podrán estar condicionadas al cumplimiento de requisitos de información que se soliciten por las autoridades fiscales en las citadas resoluciones.

Cuando durante el ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridades fiscales, los interesados presenten consultas en los términos de este artículo, relacionados con las disposiciones fiscales cuyo cumplimiento sea materia del ejercicio de dichas facultades, el plazo para resolver las consultas se suspenderá desde la fecha en que se presenten las mismas y hasta la fecha en que se notifique la resolución a que se refiere el artículo 50 de este Código o venza el plazo a que se refiere el mismo.¹⁹⁸

En el caso de que se haya emitido la resolución a que se refiere el artículo 50 de este Código, se entenderá que mediante dicha resolución se resuelve la consulta, siempre que se refiera a la

¹⁹⁸ Véase pág. 137.

situación real y concreta que haya sido planteada en la consulta.

El Servicio de Administración Tributaria publicará mensualmente un extracto de las principales resoluciones favorables a los contribuyentes a que se refiere este artículo, debiendo cumplir con lo dispuesto en el artículo 69 de este Código.”

Este precepto, como se ha indicado con antelación, ha sufrido diversas modificaciones y adiciones sustanciales desde el año de 1996, hasta quedar de la forma transcrita en líneas anteriores y que a saber en un breve repaso histórico son las siguientes:

“Artículo 34.- Las autoridades fiscales sólo están obligadas a contestar las consultas que sobre situaciones reales y concretas les hagan los interesados individualmente; de su resolución favorable se derivan derechos para el particular, en los casos en que la consulta se haya referido a circunstancias reales y concretas y la resolución se haya emitido por escrito por autoridad competente para ello.”

Primera adición publicada en el Diario Oficial de la Federación del 29 de diciembre de 1997, señalando lo siguiente:

“La validez de las resoluciones que recaigan sobre Las consultas aplicables a residentes en el extranjero podrán estar condicionadas al cumplimiento de requisitos de información que se soliciten por las autoridades fiscales en las citadas resoluciones.”

Segunda adición publicada en el Diario Oficial de la Federación del 5 de enero de 2004, que señala a la letra:

“Las autoridades fiscales no resolverán las consultas efectuadas por los particulares cuando las mismas versen sobre la interpretación o aplicación directa de la Constitución. En estos casos, no procederá la negativa ficta a que se refiere el primer párrafo del artículo 37 de este Código.”

Reforma al último párrafo, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 5 de enero de 2004, con tal reforma se cambia la periodicidad en que se publique un extracto de las principales resoluciones favorables al contribuyente, cambiando de anual a mensual, y queda de la siguiente manera:

“El Servicio de Administración Tributaria publicará mensualmente un extracto de las principales resoluciones favorables a los contribuyentes a que se refiere este artículo, debiendo cumplir con lo dispuesto en el artículo 69 de este Código.”¹⁹⁹

Como se señaló con anterioridad, la última reforma a tal precepto fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de junio de 2006, quedando de la forma ya transcrita, que en obvio de repeticiones innecesarias téngase reproducido como si a la letra se insertase.

Como puede advertirse de la lectura de las adiciones y reformas que ha sufrido el artículo 34 del Código Fiscal de la Federación desde al año de mil novecientos noventa y seis y hasta el presente año, es clara la tendencia del legislador que reitera una y otra vez que la consulta debe formularse de manera individual, versar siempre sobre circunstancias reales y concretas, y que le debe recaer una resolución, siempre y cuando, se satisfagan los requisitos para que se tenga por presentada la consulta fiscal ante las autoridades fiscales, ya que de lo contrario no se puede coaccionar a la Autoridad Hacendaria a dar respuesta a tales consultas, como lo prevén los artículos 18, 18-A y 34 del Código referido.

¹⁹⁹ Véase pie de página 227.

Sentado el origen y evolución legislativa que ha sufrido la regulación de la consulta en materia tributaria, se puede ultimar que ésta tiene como fin primordial el que el contribuyente pueda solicitar a las autoridades fiscales, el que interpreten las normas tributarias a que está sujeto, para lograr un adecuado cumplimiento a sus obligaciones fiscales e incluso obtener resoluciones favorables, siempre que versen sobre situaciones reales y concretas.

3.3. Marco Jurídico de las Consultas Fiscales

Una vez que ha sido acotado el tema de la conceptualización y evolución legislativa de la consulta fiscal, es necesario analizar el marco jurídico que regula a tan útil figura para el contribuyente.

3.3.1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

En principio la “*consulta fiscal*”, tiene como sustento legal el artículo 8° constitucional que tutela el derecho de “*petición*”, elevado al rango de garantía individual de los gobernados, semejante precepto otorga a tales sujetos el derecho a “*pedir*” y consecuentemente el derecho a que se les conteste en breve término de manera expresa, valiendo la pena transcribir el contenido del referido precepto constitucional que señala:

“Artículo 8. Los funcionarios y empleados públicos respetarán el ejercicio del derecho de petición, siempre que ésta se formule por escrito, de manera pacífica y respetuosa; pero en materia política sólo podrán hacer uso de ese derecho los ciudadanos de la República.

A toda petición deberá recaer un acuerdo escrito de la autoridad a quien se haya dirigido, la cual tiene obligación de hacerlo conocer en breve término al peticionario.”

Al respecto, refiere el autor y abogado Antonio Jiménez González que *“La entraña de la garantía radica precisamente en el deber de la autoridad de emitir expresa resolución respecto a la materia o fondo sobre el que ha versado la petición y no de mero trámite, además de comunicar tal determinación al peticionario a efecto de que la misma tenga eficacia jurídica”*²⁰⁰, ya en este contexto encontramos la obligatoriedad de la que emana tal garantía individual y que constriñe a la autoridad (en el caso de la consulta fiscal la autoridad hacendaria), para emitir una resolución en breve término (el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación señala un término de 3 meses tratándose de consultas fiscales) respecto de las peticiones efectuadas por los gobernados (en nuestra materia los contribuyentes).

Aunado a lo anterior, vale la pena hacer un breve, pero concreto estudio de lo que implica y comprende el *“derecho de petición”* como garantía individual consagrada en nuestra Carta Magna, comenzaré con un breve panorama de las ideas concebidas por el inolvidable jurista Ignacio Burgoa Orihuela quien precisaba en primera instancia que el Derecho de Petición es una garantía de *“libertad”*²⁰¹, así lo aseveró en su obra intitulada *“Las Garantías Individuales”*, cuyas ideas a grandes rasgos se plasmaran infra.

En efecto, el jurista Ignacio Burgoa, afirmaba que *“La existencia de este derecho como garantía individual es la consecuencia de una exigencia jurídica y social en un régimen de legalidad...sociológica e históricamente el derecho de petición se revela como la exclusión o negación de la llamada vindicta privada, en cuyo régimen a cada cual le era dable hacerse justicia por su propia mano...Bajo el sistema de la vindicta privada, el derecho repetición, traducido en la solicitud que dirige la persona al poder público para que éste intervenga en un caso concreto, no existía.”*²⁰², refería además que el derecho de pedir es lo contrario a la venganza privada y refería que era *“...la potestad que tiene el individuo de acudir a las autoridades del Estado con el fin de que éstas intervengan para hacer cumplir la ley en su beneficio o para constreñir a su coobligado a cumplir compromisos contraídos válidamente...La potestad jurídica de*

²⁰⁰ JIMÉNEZ GONZÁLEZ, Antonio. *Lecciones de Derecho Tributario*. Edit. Color, México, 2002, p. 365.

²⁰¹ Cfr. BURGOA ORIHUELA, Ignacio. *Las Garantías Individuales*, 23ª ed., Porrúa, México, 1991, p. 375.

²⁰² . BURGOA ORIHUELA, Ignacio. *Las Garantías Individuales*, Op. cit., p. 376.

petición, cuyo titular es el gobernado en general, es decir, toda persona moral o física que tenga este carácter, se deriva como derecho subjetivo público individual, de la garantía respectiva consagrada en el artículo 8° de la ley Fundamental".²⁰³

De las ideas transcritas supra, se puede desprender y concluir que bajo el criterio del jurista citado, el "*derecho de petición*", es una garantía individual de libertad consagrada en Nuestra Carta Magna, que se opone a la venganza privada, es decir, como se conoce coloquialmente "*hacerse justicia por propia mano*", y que concede a los gobernados la facultad de acudir ante las autoridades a que ella sea la encargada de impartir justicia

Ahora bien, el jurista Juventino V. Castro²⁰⁴, en contradicción con lo señalado por el maestro Ignacio Burgoa, sostiene que el "*derecho de petición*" no es lo contrario de la *vindicta privata* (régimen de venganza privada), ya que la figura contraria a esta última se encuentra regulada en el artículo 17 de la Constitución Federal, en la parte que ordena que "*ninguna persona podrá hacerse justicia por sí misma, ni ejercer violencia para reclamar su derecho*", siendo que los tribunales serán los encargados para administrar justicia en los plazos y términos que fije la ley.

El citado jurista Juventino V. Castro refiere que "*Este derecho es un típico ejemplo de libertad de acción garantizada constitucionalmente, con la particularidad de que no está reconocida al individuo frente a los particulares, si no en relación a los funcionarios y empleados públicos, y en virtud de que su estructura no consiste en un simple respeto de los miembros del poder público, en un no hacer, con el ejercicio de esa libertad, ya que se impone a los funcionarios y empleados públicos relacionados la obligación de contestar a las peticiones que reúnen los requisitos de haberse formulado por escrito, de manera pacífica y en forma respetuosa*"²⁰⁵.

De los criterios señalados en párrafos anteriores, por los dos grandes juristas citados, si bien es cierto, son contradictorios, también lo es, que guardan algunas

²⁰³ *Idem.*

²⁰⁴ Cfr. CASTRO, V. Juventino. *Garantías y Amparo*, 10ª ed., Porrúa, México, 1998, pp. 98 y 99.

²⁰⁵ CASTRO, V. Juventino. *Op. cit.*, p. 100.

coincidencias entre sí, como el que ambos consideren al “*derecho de petición*”, como una garantía de “*libertad*” que permite que los gobernados gocen de la acción de pedir a las autoridades competentes determinada cosa, siempre y cuando lo hagan reuniendo los requisitos establecidos en el multicitado artículo 8°, como el que sea por escrito y de manera pacífica y respetuosa, mismos que serán descritos con mayor detalle en líneas inferiores, y por otro lado la garantía de obtener una respuesta en breve término y la obligación de la autoridad a emitir su resolución de forma expresa, de tales consideraciones encontradas sólo agregaría que además de ser una garantía de libertad, también es de seguridad jurídica, ya que a través de tal derecho se garantiza como ya se ha señalado la obtención de una respuesta por parte de la autoridad de manera expresa.

Una vez acotado lo anterior, vale la pena hacer un breve repaso histórico de los antecedentes del “*derecho de petición*”, resumiendo lo escrito por el autor Iván Rueda del Valle²⁰⁶, el cual divide tal historia en 7 antecedentes, hasta antes de la entrada en vigor del artículo 8° Constitucional vigente, que a saber son:

- **Primer antecedente.** El derecho de petición se reconoció desde tiempo inmemorial en Inglaterra, y el mismo debía ejercitarse sin ofender o injuriar al funcionario ante quien se desempeñaba. Sin embargo, como un primer antecedente directo de nuestro artículo 8° constitucional, se puede mencionar al artículo 37 del Decreto Constitucional para la Libertad de la América Mexicana, sancionado en Apatzingán el 22 de octubre de 1814, y que textualmente disponía que “*A ningún ciudadano debe coartarse la libertad de reclamar sus derechos ante los funcionarios de la autoridad pública*”, sí bien, no estaba enunciado como tal en el artículo 37 del Decreto en comento, del mismo puede inferirse de esa garantía de “*libertad para reclamar derechos ante los funcionarios de la autoridad pública*”, la cual, debe destacarse, estaba constreñida a los ciudadanos del país.

²⁰⁶ Cfr., RUEDA DEL VALLE, Iván. *La negativa ficta en materia fiscal Federal*, 29ª ed., Colección Obras Monográficas, Edit. Themis, México, 2000, pp. 51-60.

- **Segundo antecedente.** Se encuentra en el artículo 2° del Acta Constitutiva y de Reformas, sancionada por el Congreso Extraordinario Constituyente de los Estados Unidos Mexicanos el 18 de mayo de 1847, el cual disponía: "*Es derecho de los ciudadanos votaren las elecciones populares, ejercer el de petición, reunirse para discutir los negocios públicos y pertenecer a la Guardia Nacional, todo conforme a las leyes*", dicho artículo establece claramente que es derecho de los ciudadanos ejercer el de petición conforme a las leyes, enunciándose por primera vez como tal en nuestra legislación, pero sin establecer los requisitos para su procedibilidad, los cuales quedarían contenidos, según el propio precepto, en las leyes secundarias.

Destaca el autor que pese a que en las Constituciones de 1824 y 1836 no se encuentra consagrado el derecho de petición, lo cierto es que jamás se impidió que los gobernados elevaran solicitudes a los órganos de gobierno.

- **Tercer antecedente.** Se encontraba plasmado en el artículo 23 del Estatuto Orgánico Provisional de la República Mexicana, dado en el Palacio Nacional de México el 15 de mayo de 1856, el cual disponía que "*Son derechos de los ciudadanos: ejercer el de petición, reunirse para discutir los negocios públicos, y ser nombrados para los empleos o cargos públicos de cualquier clase, todo conforme a las leyes. Sólo los ciudadanos tienen facultad de votar en las elecciones populares*", se reiteraba como derecho de los ciudadanos el ejercer el de petición conforme a las leyes.
- **Cuarto antecedente.** Se puede encontrar en el artículo 19 del Proyecto de Constitución Política de la República Mexicana, fechado en la Ciudad de México el 16 de junio de 1856, el cual disponía que: "*Es inviolable el derecho de petición ejercido por escrito de una manera pacífica y respetuosa; pero en materias políticas sólo pueden ejercerlo los ciudadanos de la República. En toda petición debe recaer un acuerdo escrito de la autoridad a quien se haya*

dirigido. Las que se eleven al Congreso Federal serán tomadas en consideración según prevenga el reglamento de debates; pero cualquier diputado puede hacer conocer el objeto de ellas, y si fueren de la competencia del Congreso, pedir que se pasen a una comisión o que se discutan desde luego. En todo caso se hará conocer el resultado al peticionario", tal precepto presentaba marcados avances y puntos muy importantes a discutir respecto al ejercicio del derecho de petición, los cuales el jurista en comento resume de la siguiente manera:

- a) Ante todo, la inviolabilidad de este derecho.
 - b) Que el mismo debería ejercerse por escrito.
 - c) Además, el mismo debería ejercerse de manera pacífica y respetuosa.
 - d) Dicho derecho podría ejercerlo cualquier persona y sólo quedaba limitado a los ciudadanos de la República en materia política.
 - e) A toda petición debería recaer un acuerdo, también escrito, de la autoridad a la cual se le hubiera dirigido la misma.
 - f) Dicho proyecto también establecía la posibilidad de elevar peticiones al ingreso Federal, las cuales deberían ser tomadas en consideración según lo previniera el reglamento de debates, y en todo caso se haría del conocimiento del peticionario el resultado de su instancia.
- **Quinto antecedente.** El artículo también 8° de la Constitución de 1857 (19 del proyecto) quedó redactado en los siguientes términos:

"Artículo 8°. Es inviolable el derecho de petición ejercicio por escrito, de una manera pacífica y respetuosa; pero en materias políticas sólo pueden ejercerlo los ciudadanos de la República. A toda petición debe recaer un acuerdo escrito de la autoridad a quien se baya dirigido, y ésta tiene la obligación de, hacer conocer el resultado al peticionario."

- **Sexto antecedente.** Artículo 8o. del Estatuto Provisional del Imperio Mexicano, dado en el Palacio de Chapultepec el 10 de abril de 1865, el cual disponía que *"Todo mexicano tiene derecho para obtener audiencia del Emperador y para presentarle sus peticiones y quejas. Al efecto ocurrirá a su Gabinete en la forma dispuesta por el reglamento respectivo"*.
- **Séptimo antecedente.** Puede enunciarse el "Mensaje y Proyecto de Constitución" de Venustiano Carranza, fechados en la Ciudad de Querétaro el 1° de diciembre de 1916, en cuyo artículo 8° se establecía lo siguiente:

"Artículo 8° del Proyecto. Los funcionarios y empleados públicos respetarán el ejercicio del derecho de petición, siempre que este se formule por escrito, de una manera pacífica y respetuosa; pero en materia política, sólo podrán hacer uso de ese derecho los ciudadanos de la República.

A toda petición debe recaer un acuerdo escrito de la autoridad a quien se haya dirigido, y ésta tiene la obligación de, hacer conocer en breve término al peticionario."

Un punto importante lo constituía el plazo dentro del cual la autoridad tendría que dar respuesta a las peticiones formuladas por los particulares, es decir en breve término.

Conviene, referirme al plazo que concede tal artículo a las autoridades para que den contestación a la petición planteada por el gobernado, es decir el concepto de *"breve término"*, que consagra tal precepto Constitucional, mismo que es muy ambiguo y tiene una naturaleza de un concepto jurídico indeterminado, ya que no ha sido exactamente delimitado cronológicamente, la Suprema Corte de Justicia de la Nación en su función de intérprete de la Constitución ha sentado jurisprudencia al definir que por breve término deberá entenderse cuatro meses, plazo máximo dentro del cual la autoridad tendrá que

notificar al peticionario resolución respecto al fondo de la cuestión planteada, aunque ha sido muy criticado tal criterio y a dado pie a más interpretaciones que no fijan un término exacto para tal concepto, actualmente más que por criterio de interpretación jurisprudencial, diversos ordenamientos legales, contemplan términos menores al de 4 meses para dar contestación a las peticiones de los particulares, adoptando tal vez el criterio de que depende de cada caso en particular, pero eso sí sin exceder del término de 4 meses.

Históricamente, el concepto de “*breve término*” fue materia de discusión en el dictamen y debate que se suscitó respecto a dicho artículo, en la sesión ordinaria del constituyente celebrada el 12 de diciembre de 1916, ya que se debatía que el mismo era muy ambiguo, que debía fijarse un plazo perfectamente determinado, máxime si se toma en consideración que el espíritu de tal artículo era brindarle al gobernado seguridad jurídica, respecto de obtener a la menor brevedad posible una respuesta por parte de la autoridad acerca de lo solicitado, no obstante, se consideró que no era loable fijar un determinado término, dada la cantidad de actos administrativos existentes, y que no todos requieren de un mismo tiempo para ser resueltos varía unos de otros, de ahí que consideraron inútil fijar un plazo en particular.²⁰⁷

De lo señalado en líneas, anteriores se pueden distinguir dos tendencias respecto a lo que se debe entender por “breve término”, tales tendencias se desprenden de criterios jurisprudenciales.

Una primera postura, es la que refiere que por breve término se deba entender que la autoridad no deba excederse de 4 meses para resolver lo pedido por el gobernado, al respecto existe la siguiente Jurisprudencia y el siguiente criterio aislado, que se transcriben:

“PETICION, DERECHO DE. La tesis jurisprudencial número 767 del Apéndice de 1965 al Semanario Judicial de la Federación, expresa:

²⁰⁷ Cfr., RUEDA DEL VALLE, Iván. *Op. cit.*, pp. 57 y 58.

"Atento lo dispuesto en el artículo 8o. de la Constitución, que ordena que a toda petición debe recaer el acuerdo respectivo, es indudable que si pasan más de cuatro meses desde que una persona presenta un recurso y ningún acuerdo recae a él, se viola la garantía que consagra el citado artículo constitucional". De los términos de esta tesis no se desprende que deban pasar más de cuatro meses sin contestación a una petición, para que se considere transgredido el artículo 8o. de la Constitución Federal, y sobre la observancia del derecho de petición debe estarse siempre a los términos en que está concebido el repetido precepto."²⁰⁸

"PETICION. DERECHO DE. CONCEPTO DE BREVE TERMINO. La expresión "breve término", a que se refiere el artículo 8o. constitucional, que ordena que a cada petición debe recaer el acuerdo correspondiente, es aquel en que individualizado al caso concreto, sea el necesario para que la autoridad estudie y acuerde la petición respectiva sin que, desde luego, en ningún caso exceda de cuatro meses."²⁰⁹

La segunda postura, es que no existe un tiempo en particular sino que se debe atender a cada caso en particular, la respecto se señalan los siguientes criterios aislados:

"PETICION, DERECHO DE. CONCEPTO DE BREVE TERMINO. La expresión "breve término" a que se refiere el artículo 8 constitucional, es aquél en que racionalmente puede estudiarse una petición y acordarse."²¹⁰

"DERECHO DE PETICION. QUE DEBE ENTENDERSE POR BREVE TERMINO Y CUAL ES AQUEL EN QUE LA AUTORIDAD

²⁰⁸ Semanario Judicial de la Federación, Sexta Época, pág. 55.

²⁰⁹ Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, pág. 390.

²¹⁰ Semanario Judicial de la Federación, Sexta Época, pág. 39.

DEBE DICTAR EL ACUERDO RESPECTIVO Y DARLO A CONOCER AL PETICIONARIO. No es verdad que sea necesario que transcurran más de cuatro meses sin dar respuesta a una petición formulada en términos del artículo 8o. constitucional para considerar transgredido dicho precepto, puesto que sobre la observancia del derecho de petición debe estarse siempre a los términos en que está concebido el citado precepto constitucional. En efecto, la respuesta a toda solicitud debe hacerse al peticionario por escrito y "en breve término", debiéndose entender por éste como aquel en que racionalmente pueda estudiarse y acordarse una petición. En consecuencia, es inexacto que los funcionarios y empleados cuenten con un término de cuatro meses para dar contestación a una solicitud."²¹¹

“DERECHO DE PETICIÓN, SUS ELEMENTOS. El denominado "derecho de petición", acorde con los criterios de los Tribunales del Poder Judicial de la Federación, es la garantía individual consagrada en el artículo 8o. constitucional, en función de la cual cualquier gobernado que presente una petición ante una autoridad, tiene derecho a recibir una respuesta. Su ejercicio por el particular y la correlativa obligación de la autoridad de producir una respuesta, se caracterizan por los elementos que enseguida se enlistan: A. La petición: debe formularse de manera pacífica y respetuosa; ser dirigida a una autoridad, y recabarse la constancia de que fue entregada; además de que el peticionario ha de proporcionar el domicilio para recibir la respuesta. B. La respuesta: la autoridad debe emitir un acuerdo en breve término, entendiéndose por éste el que racionalmente se requiera para estudiar la petición y acordarla; tendrá que ser congruente con la petición; la autoridad debe notificar el acuerdo recaído a la petición en forma personal al gobernado en el domicilio que señaló para tales efectos; no existe obligación de

²¹¹ Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, pág. 318.

resolver en determinado sentido, esto es, el ejercicio del derecho de petición no constriñe a la autoridad ante quien se formuló, a que provea necesariamente de conformidad lo solicitado por el promovente, sino que está en libertad de resolver de conformidad con los ordenamientos legales que resulten aplicables al caso; y, la respuesta o trámite que se dé a la petición debe ser comunicado precisamente por la autoridad ante quien se ejercitó el derecho, y no por autoridad diversa, sin que sea jurídicamente válido considerar que la notificación de la respuesta a que se refiere el segundo párrafo del artículo 8o. constitucional se tenga por hecha a partir de las notificaciones o de la vista que se practiquen con motivo del juicio de amparo.”²¹²

Ahora bien, sea cual fuese la tendencia correcta lo principal es que se le brinde certeza jurídica al gobernado y se emita la respuesta que conforme a derecho corresponda recaída a su petición de acuerdo a lo que consagra tal precepto Constitucional, siendo menester precisar que la tendencia en la Administración Pública es a la baja de los 4 meses que jurisprudencialmente se refiere, para efectos de simplificar los trámites de los gobernados, como en el Código Fiscal de la Federación en su artículo 37 que fija un plazo de 3 meses para resolver las promociones de los particulares, siendo que anteriormente fijaba un plazo de 4 meses.

Una vez que se ha hecho referencia a los antecedentes históricos del “*derecho de petición*” en nuestro sistema jurídico, es pertinente hacer un concreto análisis del texto actual del artículo 8° Constitucional, el cual ha quedado transcrito anteriormente, de lo cual se desprende la obligación de los funcionarios y empleados públicos de respetar el derecho de petición, siempre y cuando:

a) **La petición se formule por escrito.** Como primer requisito de acceso al derecho de petición consagrado en nuestro máximo ordenamiento legal, tenemos que

²¹² Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, pág. 1917.

la petición que se haga a las autoridades deba hacerse mediante un escrito, con el fin de que quede constancia de lo solicitado por el particular, sin embargo, el autor ya citado Iván Rueda del Valle, refiere que “...*si se presenta un particular a hacer una petición en forma verbal ante la autoridad, y de la diligencia correspondiente se levanta un acta, dicha autoridad tendrá la obligación de dar la respuesta respectiva al peticionario en los términos de ley*”²¹³, desde esta óptica existe un supuesto de excepción a la regla general, que sería que a través del levantamiento de un acta circunstanciada haría la vez de escrito, de ahí que si pudiera ser procedente este tipo de petición.

b) **La petición sea pacífica y respetuosa.** Implica, que la petición respectiva no debe contener ofensas o injurias contra la autoridad, ni amenazas contra la misma para el caso de que no sea resuelta en favor del particular (en materia fiscal el contribuyente).

c) **En materia política sea ejercido por los ciudadanos de la República.** Es decir, en materia política sólo pueden ejercer dicho derecho los sujetos que tengan calidad de mexicanos, sea por nacimiento o por naturalización, tengan cumplidos 18 años de edad y tengan un modo honesto de vivir, requisitos que establece el artículo 34 de nuestra Constitución para ser considerado ciudadano de la República. A contrario sensu, si la petición en materia política es formulada por un particular que no satisfaga las características antes descritas, las autoridades no tendrán la obligación de atender la misma.

d) Asimismo, cuando la petición reúne los requisitos antes mencionados, el propio artículo en estudio le impone la **obligación a la autoridad a la que se dirigió la misma, la de emitir un acuerdo escrito sobre tal instancia y hacerla del conocimiento al peticionario.**

Siguiendo las ideas de Juventino V. Castro a efecto de reforzar lo anterior, puede decirse que se satisface la garantía constitucional en estudio “...*en el momento*

²¹³ RUEDA DEL VALLE, Iván. *Op. cit.*, p. 60.

*en que se atiende la petición de una persona, dándosele una contestación en el sentido que se considere es la procedente, pero no tiene por qué ser precisamente favorable, ya que frente a una negativa que se estima ilegal de parte de las autoridades, cabe la inconformidad del peticionario, pero con fundamento en otras disposiciones —constitucionales u ordinarias— que pudo violar la autoridad al contestar, pero reafirmando y no violando la garantía del artículo 8o. constitucional*²¹⁴.

Al respecto, nuestro más Alto Tribunal ha sentado las siguientes tesis de jurisprudencia:

“PETICIÓN, DERECHO DE. Las garantías del artículo 8o. Constitucional tienden a asegurar un proveído sobre lo que se pide y no a que se resuelvan las peticiones en determinado sentido.”²¹⁵

“DERECHO DE PETICION, ALCANCE LEGAL DEL. Las garantías del artículo 8o. constitucional tienden a asegurar un proveído sobre lo que se pide y no a que se resuelvan las peticiones en determinado sentido, por tanto, una autoridad cumple con la obligación que le impone este precepto, al dictar un acuerdo, expresado por escrito, respecto de la solicitud que se le haya hecho, con independencia del sentido y términos en que esté concebido.”²¹⁶

“PETICION, DERECHO DE. Si de autos aparece que a la petición que por escrito y en forma pacífica y respetuosa se formula ante una autoridad, recayó el correspondiente acuerdo escrito, dicha autoridad cumplió, en sus términos, con la

²¹⁴ CASTRO, V. Juventino. *Garantías y Amparo*. Op. cit., p. 101.

²¹⁵ Semanario Judicial de la Federación, Quinta época, página 221.

²¹⁶ Semanario Judicial de la Federación, Quinta época, página 124.

prevención contenida en la segunda parte del artículo 8° constitucional.”²¹⁷

“PETICIÓN, DERECHO DE. A toda petición que se haga, deberá recaer un escrito de la autoridad a quien se haya dirigido, la cual tiene obligación de hacerlo conocer en breve término al peticionario; pero se debe entender, como lo indica la lógica más elemental, que el acuerdo recaído debe ser congruente con la petición formulada.”²¹⁸

De las tesis, transcritas es evidente que para que la autoridad a la cual se le pidió algo, cumpla con lo establecido en el artículo 8° Constitucional y no violente su contenido, debe de emitir una resolución expresa, con independencia de que sea fundada o motivada, que sea o no favorable la contribuyente, ya que la garantía consagrada, sólo constriñe a la autoridad a emitir una respuesta por escrito, dando con ello el respeto de tal garantía individual, ya que el estudio de la legalidad o ilegalidad de tal resolución, recaería a una autoridad jurisdiccional, con la interposición de los medios de defensa que tenga a su favor el particular de acuerdo a la naturaleza y materia del acto.

3.3.2. Código Fiscal de la Federación.

Corresponde ahora señalar y precisar la regulación jurídica de la “*consulta fiscal*” a la luz del Código Fiscal de la Federación.

Como se indicó con antelación, más precisamente en el subtema 3.2. del capítulo que se desarrolla, la “*consulta fiscal*”, se encuentra regulada en el artículo 34 del Código citado, cuya trayectoria histórico legislativa ya ha sido desarrollada antes, y de la que se desprende que la última reforma a tal precepto, como ya se precisó y

²¹⁷ Semanario Judicial de la Federación, Quinta época, página 1549.

²¹⁸ Semanario Judicial de la Federación, Quinta época, página 47.

transcribió fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de junio de 2006, por lo que para una mayor didáctica del presente escrito, es conveniente hacer un análisis de tal precepto.

El primer párrafo de tal artículo, comprende tres situaciones básicas para la presentación de la consulta, siendo conveniente transcribir dicho párrafo para mejor análisis de su contenido, por lo que a la letra tal precepto señala lo siguiente:

"Artículo 34.- Las autoridades fiscales sólo están obligadas a contestar las consultas que sobre situaciones reales y concretas les hagan los interesados individualmente, siempre y cuando las mismas no sean materia de medios de defensa administrativos o jurisdiccionales, interpuestos por los propios interesados. De la resolución favorable de las consultas se derivan derechos para el particular, en los casos en que la consulta se haya referido a circunstancias reales y concretas y la resolución se haya emitido por escrito por autoridad competente para ello."

Como se señaló con anticipación, dicho párrafo comprende tres situaciones básicas para la interposición de la consulta fiscal, que a saber son:

1. En primer lugar se denota, la obligación de la autoridad de resolver las consultas formuladas por los contribuyentes, pero dicha contestación debe ser de manera expresa, es decir, que se emita de forma escrita, garantía consagrada en el ya estudiado artículo 8° Constitucional, pero siempre y cuando se trate sobre situaciones reales y concretas y que además tampoco se encuentre en litigio en otro medio de defensa interpuesto por el propio interesado, esto último con el fin de que no existan criterios encontrados respecto de un mismo asunto, entre las autoridades hacendarias y las autoridades administrativas o jurisdiccionales, ya que podría aprovecharse de tal situación el particular, acogiéndose al criterio que le concediera mayor beneficio,

aunque no exista un criterio uniforme y por lo tanto una ausencia de certeza legal respecto de la interpretación o aplicación de un precepto legal.

El jurista Dionisio J. Kaye, refiere lo que se debe entender a su juicio por “*situación real y concreta*”, y los efectos que tendría el pretender que se resolvieran cuando no tuvieran tales características las consultas efectuadas por los contribuyentes, señalando que “...*sólo pueden realizarse consultas cuando se refieran a hechos reales y concretos, esto es, debe existir jurídicamente la situación que afecte al particular y esta situación en forma concreta debe hacerse del conocimiento de la autoridad fiscal, a fin de que esta pueda dictaminar lo conducente; en caso contrario el propio artículo 34 del Código Fiscal de la Federación prohíbe a las autoridades resolver dichas consultas, ya que al resolver en forma abstracta, general e impersonal, estaríamos en presencia de la creación de una norma jurídica que como sabemos sólo es competencia del Congreso y no de las autoridades administrativas*”²¹⁹, esto implica que las consultas no pueden versar sobre situaciones hipotéticas, sino solo reales, ni que tampoco sean abstractas y vagas, sino concretas.

Algunos juristas como Daniel Diep Diep²²⁰, refieren que el párrafo en estudio se excede a los requisitos previstos en el precepto constitucional citado al requerir de más requisitos que este último, siendo que tal disposición pertenece a nuestro máximo ordenamiento legal, así mismo refiere que “*limita los alcances de las normas constitucionales... se opone al preventiva constitucional citada, pues dichas autoridades – de acuerdo con tales normas superiores- están absolutamente obligadas a contestar todas la preguntas que se les formulen, sin que les importe o se les conceda discernir en forma alguna si son reales o hipotéticas, concretas o genéricas, individuales o grupales y de interesados o de indiferentes*”²²¹, agrega además que tal situación “*carece de sustento alguno en la norma principal, pues ninguna parte permite tal restricción*”²²².

²¹⁹ J. KAYE, Dionisio y KAYE TRUEBA, Christian. *Op cit.*, pp. 130 y 131.

²²⁰ *Cfr.*, DIEP DIEP, Daniel. *Fiscalista*, 2ª ed., Editorial PAC, S.A. de C.V., México, 1999, p. 113.

²²¹ DIEP DIEP, Daniel. *Temas para defensa fiscal*. *Op. cit.*, pp. 82 y 83.

²²² DIEP DIEP, Daniel y DIEP HERRÁN, María del Carmen. *Defensa Fiscal. Tratado Práctico*. *Op cit.*, p. 280.

Ahora bien, considero acertada la crítica que realiza el contador y abogado Daniel Diep Diep, ya que tal situación lleva consigo que una incorrecta presentación de la consulta conlleve a la posibilidad a la autoridad competente de negarse a resolver la misma, con lo que se vería afectada su esfera jurídica del contribuyente causándole un perjuicio a su esfera de garantías individuales que se encuentran consagradas en nuestra Carta Magna.

2. Un segundo punto que contempla el párrafo en cuestión, es el de que las consultas fiscales únicamente pueden ser formuladas de forma individual, es decir, una personalización plena, en oposición a que puedan ser planteadas en forma grupal, tal situación tiene su justificación refiere el abogado Antonio Jiménez González, en que *“...el requisito de individualidad es explicable a partir del hecho de que no existen situaciones idénticas compartidas por dos o más contribuyentes, cada caso es único y como tal debe tratarse”*²²³, efectivamente cada contribuyente tiene una situación fiscal distinta, y por consiguiente debe presentarse la consulta de forma individual.

3. Finalmente, otro punto cuestionable de dicho párrafo, es lo referente a que solamente las resoluciones favorables que se den a tales consultas, se derivan únicamente derechos al particular, el multicitado jurista Daniel Diep Diep, considera que tal consignación, presupone más limitaciones a la normatividad constitucional, *“...pues de ello se desprende- en estricta lógica- que las resoluciones desfavorables no permiten derechos al particular; que, las favorables, están condicionadas ya no a “situaciones”, sino a “circunstancias”- lo cual es bien distinto, pues la situación tiene una connotación espacial, en tanto que, la circunstancia, la tiene temporal-; que sean ahora tales “circunstancias” las que deban ser “reales y concretas” y, para colmo; que la resolución de autoridad incompetente no pueda impugnarse, dado que de ella no se derivan tales derechos”*²²⁴.

El segundo párrafo, del artículo 34 del Código Fiscal de la Federación, con la reforma que sufrió el 5 de enero de 2004, consignó lo siguiente:

²²³ JIMÉNEZ GONZÁLEZ, Antonio. *Op. cit.*, p. 372.

²²⁴ DIEP DIEP, Daniel. *Temas para defensa fiscal*. *Op. cit.*, p. 83.

“Las autoridades fiscales no resolverán las consultas efectuadas por los particulares cuando las mismas versen sobre la interpretación o aplicación directa de la Constitución. En estos casos, no procederá la negativa ficta a que se refiere el primer párrafo del artículo 37 de este Código.”

Ahora bien, como es bien sabido los asuntos que versen sobre la interpretación y aplicación directa de la Constitución, corresponde conocer y resolver al Poder Judicial de la Federación, de ahí que la autoridad hacendaria no pueda conocer de tales asuntos por carecer de competencia, por lo que se ve impedida para resolver sobre consultas que versen sobre tales situaciones, existen tesis jurisprudenciales que fijan como exclusiva tal competencia al Poder Judicial, como las siguientes:

“PODER JUDICIAL DE LA FEDERACION. A él corresponde resolver las controversias que se susciten con motivo de la aplicación de los preceptos de la Constitución, de las leyes que de ella emanen, y de los tratados hechos o que se hicieren con las potencias extranjeras.”²²⁵

“PODER JUDICIAL. Su única misión es la de aplicar exactamente la ley e impedir la conculcación de garantías individuales, con referencia a casos concretos.”²²⁶

El tercer párrafo del precepto legal en estudio, es cuestionable desde el punto de vista de que su redacción es oscura e imprecisa, ya que no señala con exactitud que si la validez condicionada se aplica por igual a las resoluciones favorables, como a las desfavorables, de igual forma no se justifica el porqué de que se tengan que hacer distinción sobre los residentes en el extranjero, máxime si se toma en consideración que el artículo 8° constitucional, no hace distinción alguna entre aquellos ciudadanos residan o no dentro del territorio nacional, dicho párrafo a la letra señala:

²²⁵ Semanario Judicial de la Federación, Quinta época, página 1222.

²²⁶ Semanario Judicial de la Federación, Quinta época, página 822.

“La validez de las resoluciones que recaigan sobre las consultas aplicables a residentes en el extranjero podrán estar condicionadas al cumplimiento de requisitos de información que se soliciten por las autoridades fiscales en las citadas resoluciones.”²²⁷

La última adición a tal precepto legal, fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de junio de 2006, quedando de la siguiente manera:

“Cuando durante el ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridades fiscales, los interesados presenten consultas en los términos de este artículo, relacionados con las disposiciones fiscales cuyo cumplimiento sea materia del ejercicio de dichas facultades, el plazo para resolver las consultas se suspenderá desde la fecha en que se presenten las mismas y hasta la fecha en que se notifique la resolución a que se refiere el artículo 50 de este Código o venza el plazo a que se refiere el mismo.”²²⁸

En el caso de que se haya emitido la resolución a que se refiere el artículo 50 de este Código, se entenderá que mediante dicha resolución se resuelve la consulta, siempre que se refiera a la

²²⁷ Nota: tal párrafo se encuentra muy relacionado con el último párrafo del artículo 69 del Código fiscal de la Federación, que consigan que sólo mediante acuerdo de intercambio recíproco de información, suscrito por el Secretario de Hacienda y Crédito Público, se podrá suministrar la información a las autoridades fiscales de países extranjeros, siempre que se pacte que la misma sólo será utilizada para efectos fiscales y se guardará el secreto fiscal correspondiente por el país de que se trate.

²²⁸ Nota: De acuerdo a lo señalado en tal párrafo y en concordancia con el contenido del artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, el término para resolver la consulta fiscal se vera suspendido hasta que se emita la resolución derivada del ejercicio de facultades de comprobación de la autoridad y en las que se hayan detectado hecho u omisiones que entrañen un incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinándose así un crédito respecto de las contribuciones omitidas, que tratándose de una visita domiciliaria practicada al contribuyente, el plazo máximo para notificar al contribuyente tal resolución será de 6 meses contados partir del levantamiento del acta final de visita; tratándose de las facultades de comprobación contempladas en el artículo 48 del mismo ordenamiento legal, consistentes en solicitar de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad o parte de ella, para el ejercicio de tales facultades de comprobación, contará con un plazo de 20 días contados a partir de del día siguiente en que surta efectos la notificación del oficio de observaciones respectivo, plazo que se podrá ampliar cuando los periodos revisados comprendan dos más ejercicios fiscales o fracciones de ellos.

situación real y concreta que haya sido planteada en la consulta.”

Considero desde mi humilde punto de vista, que tal adición es muy acertada y correcta, ya que podía darse o más bien se daba el caso de que el contribuyente maliciosamente presentara una consulta fiscal, respecto de las contribuciones que se le están fiscalizando en ese momento y como la consulta en el mayor de los casos se resolvía de manera más pronta que el plazo para la terminación del ejercicio de facultades de comprobación y la emisión del crédito respectivo, con ello podría provocar que las facultades de auditoría de las autoridades hacendarias competentes, se vieran menoscabas.

Lo anterior, es así ya que pudiera darse el evento de que el contribuyente hubiera obtenido un criterio en contrario, respecto del objeto de las facultades de comprobación que se ejercitan en su contra en ese instante, o más aún que en el supuesto de configurarse el silencio administrativo recaído a la consulta fiscal, el particular impugnará tal silencio, dando como resultado que la autoridad jurisdiccional ante quien se interpusiera el medio de defensa sea cual fuera, ordenará que se interpretará o aplicará un precepto legal en un determinado sentido, afectándose el procedimiento fiscalizador o en el peor de los casos haciendo que este último quedara sin efectos, lo que haría de inútiles las actuaciones fiscalizadoras llevadas a cabo, causando un perjuicio económico a las autoridades hacendarias fiscalizadoras traducido en tiempo invertido y horas hombre desperdiciado, de ahí lo importante de tal adición.

Finalmente, el último párrafo del artículo señala lo siguiente:

“El Servicio de Administración Tributaria publicará mensualmente un extracto²²⁹ de las principales resoluciones favorables a los contribuyentes a que se refiere este artículo,

²²⁹ Nota: Mediante Resolución Miscelánea 2.1.15. publicada en el Diario Oficial de la Federación del 28 de abril de 2006, señala que “Para efectos del último párrafo del artículo 34 del CFF, el extracto de las principales resoluciones favorables a los contribuyentes, se publicará en la Página de Internet del SAT”, (www.sat.gob.mx).

debiendo cumplir con lo dispuesto en el artículo 69 de este Código.”²³⁰

El objeto de tal párrafo, consiste primordialmente en que con la publicación de los extractos de las principales resoluciones favorables, se pueda ir uniformando un criterio uniforme respecto de situaciones similares y con ello los contribuyentes, apliquen o interpreten al ley tributaria conforme a los criterios en que se basa al autoridad hacendaria, minimizando con ello la presentación de consultas fiscales respecto de situaciones muy similares o en mimo sentido, el jurista Daniel Diep Diep²³¹ hace una crítica tal párrafo en sentido negativo, diciendo a grandes rasgos que con ello se viola la privacidad de los contribuyentes, crítica que consideró equivoca, ya que tal párrafo se ve limitado y acotado a lo dispuesto por el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación, resolviendo con ello que no se viole la privacidad y publicación inadecuada de los datos de los contribuyentes.

3.3.3. Ley Federal de los Derechos del Contribuyente

El 23 de junio de 2005, fue publicado en el Diario Oficial de la Federación, el decreto por el cual se expide la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, misma que entró en vigor el 23 de julio de 2005, y que de conformidad con su artículo Segundo Transitorio, las disposiciones previstas en ella sólo serán aplicables a facultades de comprobación de las autoridades fiscales que se inicien a partir de su entrada en vigor.

Dicho instrumento normativo representa un importante avance en el control de la legalidad de los actos de autoridad y un progreso en lo que caracteriza a un Estado

²³⁰ Nota: El artículo 69 del Código Fiscal de la Federación, consigna a grandes rasgos el secreto fiscal, que deben de guardar las autoridades fiscales, respecto de los asuntos de los contribuyentes, con las excepciones que las leyes señalen, dicha reserva no comprenderá los casos que señalen las leyes fiscales y aquellos en que deban suministrarse datos a los funcionarios encargados de la administración y de la defensa de los intereses fiscales federales, a las autoridades judiciales en procesos del orden penal o a los Tribunales competentes que conozcan de pensiones alimenticias, o en el supuesto previsto en el artículo 63 de este Código, tampoco comprenderá la información relativa a los créditos fiscales exigibles de los contribuyentes, que las autoridades fiscales proporcionen a las sociedades de información crediticia que obtengan autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de conformidad con la Ley de Agrupaciones Financieras y sólo por acuerdo expreso del Secretario de Hacienda y Crédito Público se podrán publicar los siguientes datos por grupos de contribuyentes: nombre, domicilio, actividad, ingreso total, utilidad fiscal o valor de sus actos o actividades y contribuciones acreditables o pagadas.

²³¹ Cfr., DIEP DIEP, Daniel. *Temas para defensa fiscal*. Op cit., p. 83.

de Derecho, ya que implica el reconocimiento de los derechos públicos subjetivos y el otorgamiento a los sujetos pasivos de la relación jurídico tributaria de los medios idóneos para la defensa de los mismos, mediante el sometimiento del actuar de la autoridad a la ley.

La Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes, tiene como antecedente el derecho comparado, tomando como base España con la Ley 1/1998, del 26 de febrero de 1998, intitulada "*Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes*", por la cual "*...dicha Nación pretendía reforzar el principio de seguridad jurídica y establecer un equilibrio de las situaciones jurídicas de la administración tributaria y de los contribuyentes, en la búsqueda de favorecer un mejor cumplimiento voluntario de las obligaciones de dichos contribuyentes*".²³².

La exposición de motivos de la Ley en comento textualmente expresa:

"Sucesivas reformas adoptadas por las Legislaturas Federales se han cifrado tan sólo en dar cada vez mayores facultades revisores y de comprobación a las autoridades fiscales, en un afán por conseguir mayor recaudación por el único camino de la fiscalización y sanción a los contribuyentes. La indexación de los impuestos, los recargos, y las sanciones que, en su momento, llegaron a ser hasta de tres tantos de la prestación fiscal omitida, han configurado el complejo e inequitativo panorama del sistema fiscal mexicano, junto con las múltiples resoluciones de las autoridades hacendarias anuladas o dejadas sin efecto por los Tribunales Federales, en virtud de múltiples vicios formales y de procedimiento en que comúnmente incurren las autoridades de la Secretaría de Hacienda y de Crédito Público. Pese a las importantes y numerosas facultades de comprobación de que están legalmente dotadas las autoridades hacendarias, y que

²³² RIZO RIVAS, José Mario y JAIME DE LA PEÑA, Alejandra. "*Comentarios a la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes*", www.ssgt.com.mx/pdf/comentariosalaleyfed.pdf, pagina consultada el 29 de septiembre de 2006.

incluyen, entre otras, la presunción de ingresos por erogaciones del contribuyente, la presuntiva de ingresos acumulables y de base gravable, la posibilidad de efectuar visitas domiciliarias hasta por 18 meses e incluso, en algunos casos, por tiempo indefinido, la intervención a la caja, la caducidad hasta por diez años de las facultades de las autoridades fiscales, la posibilidad de la Secretaría de Hacienda de regularizar el procedimiento de determinación de créditos en perjuicio del contribuyente a partir de la sentencia dictada en un medio de defensa promovido y ganado por él mismo; no han bastado sin embargo para lograr una mayor recaudación y actualmente, pese a tantas facultades de molestia y afectación contra el contribuyente, México sigue teniendo un porcentaje de recaudación de los más bajos sobre el Producto Interno Bruto, internacionalmente comparado.

La solución simplista de dotar todavía con mayores facultades de fiscalización a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público no puede ser la respuesta legislativa adecuada a esta grave problemática, pues las experiencias obtenidas avalan precisamente lo contrario. Los nuevos contribuyentes se rehúsan a ingresar a un sistema que cada vez resulta más riguroso y literalmente asfixiante y así México continúa siendo uno de los países con menor porcentaje de contribuyentes dados de alta en el Registro Federal, menos de ocho millones en un país de más de cien millones de habitantes.

Las experiencias internacionales presentan, sin embargo, una clara tendencia a fortalecer mejor los derechos y garantías del contribuyente, como un medio más idóneo de incrementar la recaudación, pues el marco de certeza jurídica y la consagración legal y sistemática de nuevos esquemas de defensa y protección de los contribuyentes han incidido de

manera importante en un crecimiento real y efectivo de los ingresos tributarios, según esas mismas experiencias internacionales. La eficiencia del Fisco federal depende de que su incapacidad administrativa sea efectivamente sancionada, mediante las nuevas garantías otorgadas a los sujetos pasivos de los tributos.

...

El objetivo de la nueva ley es reconocer y enunciar de manera sencilla los principales derechos y garantías de los contribuyentes en sus relaciones con la Administración Tributaria, sin desconocer, por ello, ni invalidar los derechos y garantías de que actualmente ya vienen gozando en virtud de las diversas leyes fiscales vigentes, principalmente el Código Fiscal de la Federación...²³³

Se puede resumir, de acuerdo la exposición de motivos de que dicha ley tiene como fin primordial el regular los derechos y garantías básicos de los contribuyentes en sus relaciones con las autoridades fiscales y el Servicio de la Administración Tributaria, reconociéndoles sus derechos y garantías, sin invalidar de los que actualmente gozan, además de tener como fin el instrumentar una Campaña Nacional del Contribuyente, a fin de fomentar y generar en la población mexicana la cultura contributiva, la cual sea instrumentada en los principales medios de comunicación, estimular la obligación legal de los contribuyentes para entregar comprobantes fiscales por las operaciones que realicen en el Sistema de Administración Tributaria, organizando sistemas de la Lotería fiscal otorgando premios a todos los contribuyentes que hayan obtenido comprobantes fiscales y finalmente reducir las sanciones fiscales causadas por la omisión de una o varias contribuciones fiscales.

²³³ Gaceta Parlamentaria, Cámara de Diputados, número 1479-II, martes 20 de abril de 2004.

En este nuevo ordenamiento legal se establece como derechos generales de los contribuyentes, a grosso modo, los siguientes:

- Ser informado y asistido por las autoridades fiscales.
- Obtener las devoluciones de impuestos que procedan.
- Conocer el estado de sus trámites fiscales.
- Conocer la identidad de las autoridades fiscales responsables de sus trámites.
- Obtener certificación y copia de las declaraciones presentadas.
- A no aportar los documentos que ya tenga la autoridad fiscal.
- A que su información no sea divulgada.
- Ser tratado con respeto y consideración por los funcionarios fiscales.
- Que las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran su intervención se lleven a cabo en la forma que les resulte menos onerosa.
- A formular alegatos, presentar y ofrecer como pruebas documentos conforme a las disposiciones fiscales aplicables, incluso el expediente administrativo del cual emane el acto impugnado.
- Ser oído en el trámite administrativo con carácter previo a la emisión de la resolución determinante del crédito fiscal.
- Ser informado sobre sus derechos y obligaciones en las facultades de comprobación de la autoridad, y a que éstas se desarrollen en los plazos previstos en las leyes. Esta omisión dará lugar a fincar responsabilidad administrativa al servidor público.
- A corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación que lleven a cabo las autoridades fiscales, estableciéndose multas más reducidas.
- A poder señalar en el juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, como domicilio para recibir notificaciones, el ubicado en cualquier parte del territorio nacional, salvo cuando tenga su domicilio dentro de la jurisdicción de la Sala competente de dicho Tribunal, en cuyo caso el señalado para recibir notificaciones deberá estar ubicado dentro de la circunscripción territorial de la Sala.

Pero para el tema que ocupa el presente trabajo de investigación y en relación con la ley en comento, los artículos relacionados son el 2° fracción I, el 7° y 9° que a la letra señalan:

“Artículo 2°.- Son derechos generales de los contribuyentes los siguientes:

I. Derecho a ser informado y asistido por las autoridades fiscales en cumplimiento de sus obligaciones tributarias, así como del contenido y alcance de las mismas;...

Artículo 7°.- Las autoridades fiscales tendrán la obligación de publicar periódicamente instructivos de tiraje masivo y comprensión accesible, donde se den a conocer a los contribuyentes, de manera clara y explicativa, las diversas formas de pago de las contribuciones, las autoridades fiscales, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, así como los órganos jurisdiccionales del Poder Judicial de la Federación que tengan competencia en materia fiscal, deberán suministrar, a petición de los interesados, el texto de las resoluciones recaídas a consultas y las sentencias judiciales, de conformidad con lo dispuesto en la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental.

Artículo 9°.- Sin perjuicio de lo establecido en el Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes podrán formular a las autoridades fiscales consultas sobre el tratamiento fiscal aplicable a situaciones reales y concretas. Las autoridades fiscales deberán contestar por escrito las consultas así formuladas en un plazo máximo de tres meses.

Dicha contestación tendrá carácter vinculatorio para las autoridades fiscales en la forma y términos previstos en el Código Fiscal de la Federación.”

De los preceptos transcritos, se desprenden aspectos importantes que se refieren a las consultas fiscales, como son el derecho del contribuyente a ser informado y asistido en el cumplimiento de de sus obligaciones tributarias, así como el contenido y alcance de estas últimas, y la obligación de la autoridad de informarlo de asistirlo sobre tales situaciones, asimismo se establece la obligación, tanto de las autoridades jurisdiccionales, como fiscales, de suministrar, a petición de los contribuyentes o interesados el texto de las resoluciones recaídas a consultas y sentencias judiciales y más importante aún lo preceptuado en el párrafo segundo del Artículo 9° transcrito, ya que establece el **carácter vinculatorio** de las autoridades fiscales, con las resoluciones que emitan, siendo un aspecto fundamental, en el presente estudio y cuyo tema será abordado en el último capítulo de dicho trabajo, mismo precepto reitera en su primer párrafo la obligación de las autoridades a contestar las consultas fiscales que les formulen los contribuyentes sobre situaciones reales y concretas, así como el plazo fatal para que sean contestadas las mismas.

3.3.4. Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

El pasado 4 de septiembre de 2006, fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el Decreto por el que se expide la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, esta última se emite a partir de la adición que tuvo el Código Fiscal de la Federación publicada el 5 de enero de 2004, con la cual se adicionó el artículo 18-B relativo a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente como autoridad protectora y defensora de los Derechos e intereses de los Contribuyentes, que la letra señala:

“Artículo 18-B.- La protección y defensa de los derechos e intereses de los contribuyentes en materia fiscal y administrativa, estará a cargo de la Procuraduría de la defensa

del Contribuyente, correspondiéndole la asesoría, representación y defensa de los asuntos emitidos por autoridades administrativas y organismos federales, descentralizados, así como, determinaciones de autoridades fiscales y de organismos fiscales autónomos de orden federal. La procuraduría de la defensa del contribuyente se establece como organismo autónomo, con independencia técnica y operativa. La prestación de sus servicios será gratuita y sus funciones, alcance y organización se contienen en la Ley Orgánica respectiva.”

Ante tal adición, el legislador se vió obligado a emitir la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, misma que en la parte que interesa para la tesis que se desarrolla, le concede competencia a tal organismo público descentralizado, para conocer sobre consultas que formulen los contribuyentes, tal atribución se encuentra regulada en el artículo 5° fracciones I y XII de tal ordenamiento legal, que a la letra señala:

“Artículo 5.- Corresponderá a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente:

I. Atender y resolver las solicitudes de asesoría y consulta que le presenten los contribuyentes por actos de las autoridades fiscales federales;

II...

XII. Emitir opinión sobre la interpretación de las disposiciones fiscales y aduaneras cuando así se lo solicite el Servicio de Administración Tributaria.”

Se puede decir que con la expedición de tal precepto legal, tal Procuraduría se integra al reducido número de autoridades fiscales que gozan de competencia para resolver consultas en materia tributaria, como lo son la Administración General de Grandes Contribuyentes, las Administraciones Regionales de Grandes Contribuyentes, la Administración General Jurídica y las Administraciones Locales Jurídicas, todas

pertencientes al Servicio de Administración Tributaria órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que son las únicas autoridades facultadas para resolver las consultas de los particulares.²³⁴

3.4. Substanciación del procedimiento de las consultas fiscales.

Basado en el texto vigente del artículo 34 del Código Fiscal de la Federación ya muy citado en el presente capítulo, la substanciación del procedimiento para la realización y resolución de una consulta en materia fiscal pareciera sumamente sencillo, pues bastaría simplemente exponer un caso sobre una situación real y concreta ante la autoridad, para que se tuviera por presentada una consulta fiscal, sin embargo no están sencillo como expresa tal precepto.

Lo anterior, es así ya que si bien es cierto, no existe una regulación expresa que precise el procedimiento que deba seguir el contribuyente para presentar una consulta fiscal, y que además el artículo 8° Constitucional, tampoco prevé mayores requisitos que sea por escrito y de manera pacífica y respetuosa, también lo es, que el Código Fiscal de la Federación prevé en diversos preceptos legales, algunas características y requisitos específicos que deben contener las promociones presentadas ante a las autoridades para que se tengan por presentadas y con ello obtener de manera más pronta una respuesta, con independencia de que sea o no favorable a los intereses del contribuyente, por lo que para no correr el riesgo de que la consulta se tenga por no presentada, es necesario tomar en consideración lo siguiente:

- **Presentarse por escrito.**

En primera instancia, como ya se ha indicado con antelación el primer presupuesto para presentar la consulta fiscal, es que se formule por **escrito**, de conformidad con el artículo 8° Constitucional y 18 y 18-A del Código Fiscal del Distrito

²³⁴ Nota: Cabe hacer la aclaración, que en el siguiente capítulo se citaran los fundamentos legales que les conceden tales facultades a dichas autoridades.

Federal, de ahí que si bien es cierto el artículo 34 del Código Fiscal de la Federación no prevea de manera estricta que deba ser formulada de manera escrita la consulta fiscal, también lo es que existe disposición expresa en ley que así lo ordena.

Es pertinente mencionar que el texto del artículo 18 del Código Fiscal de la Federación aplicable es el vigente hasta antes de la Reforma del 5 de enero del 2004, por disposición del artículo segundo fracción II de las disposiciones transitorias publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 5 de enero de 2004, ya que el actual texto entrara en vigor hasta que el Servicio de Administración Tributaria establezca las promociones que se deberán presentar por medios electrónicos y en documento impreso, es conveniente transcribir los dos textos del citado artículo para mayor comprensión del tema y que son los siguientes:

| Texto vigente hasta antes de la Reforma del 5 de enero del 2004, pero aplicable por disposición del artículo segundo fracción II de las disposiciones transitorias publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 5 de enero de 2004 | Texto actual, pero vigente hasta que el Servicio de Administración Tributaria establezca las promociones que se deberán presentar por medios electrónicos y en documento impreso. |
|---|--|
| <p>Artículo 18.- Toda promoción que se presente ante las autoridades fiscales, deberá estar firmada por el interesado o por quien esté legalmente autorizado para ello, a menos que el promovente no sepa o no pueda firmar, caso en que se imprimirá su huella digital.</p> <p>Las promociones deberán presentarse en las formas que la efecto apruebe la Secretaría de hacienda y Crédito Público, en el número de ejemplares que establezca al forma oficial y acompañar</p> | <p>Artículo 18.- Toda promoción dirigida a las autoridades fiscales, deberá presentarse mediante documento digital que contenga firma electrónica avanzada. Los contribuyentes que exclusivamente se dediquen a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas que no queden comprendidos en el tercer párrafo del artículo 31 de este Código, podrán no utilizar firma electrónica avanzada. El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, podrá</p> |

| | |
|--|---|
| <p>los anexos que en su caso ésta requiera. Cuando no existan formas aprobadas, el documento que se formule deberá presentarse en el número de ejemplares que señalen las autoridades fiscales y tener por lo menos los siguientes requisitos:</p> <p>I. Constar por escrito.</p> <p>II. El nombre, la denominación o razón social, y el domicilio fiscal manifestado al registro federal de contribuyentes, para el efecto de fijar la competencia de la autoridad, y la clave que le correspondió en dicho registro.</p> <p>III. Señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.</p> <p>IV. En su caso , el domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona autorizada para recibirlas.</p> <p>Cuando no se cumplan los requisitos a que se refiere este artículo, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo de 10 días cumpla con el requisito omitido. En caso de no subsanarse la omisión en dicho plazo, la</p> | <p>determinar las promociones que se presentarán mediante documento impreso.²³⁵</p> <p>Las promociones deberán enviarse por los medios electrónicos que autorice el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, a las direcciones electrónicas que al efecto apruebe dicho órgano. Los documentos digitales deberán tener por lo menos los siguientes requisitos:</p> <p>I. El nombre, la denominación o razón social, y el domicilio fiscal manifestado al registro federal de contribuyentes, para el efecto de fijar la competencia de la autoridad, y la clave que le correspondió en dicho registro.</p> <p>II. Señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.</p> <p>III. La dirección de correo electrónico para recibir notificaciones.</p> <p>Cuando no se cumplan los requisitos a que se refieren las fracciones I y II de este artículo, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo de 10 días cumpla con el requisito omitido. En</p> |
|--|---|

²³⁵ Nota: No debe perderse de vista que con las reformas sufridas al Código Fiscal de la Federación del 28 de junio de 2006, el párrafo tercero del artículo 31 quedó derogado.

| | |
|---|--|
| <p>promoción se tendrá por no presentada, si la omisión consiste en no haber usado la forma oficial aprobada, las autoridades fiscales deberán acompañar al requerimiento la forma respectiva en el número de ejemplares que sea necesario.</p> <p>Lo dispuesto en este artículo no es aplicable a las declaraciones, solicitudes de inscripción o avisos al registro federal de contribuyentes a que se refiere el artículo 31 de este Código.</p> | <p>caso de no subsanarse la omisión en dicho plazo, la promoción se tendrá por no presentada, así como cuando se omita señalar la dirección de correo electrónico.</p> <p>Los contribuyentes a que se refiere el tercer párrafo del artículo 31 de este Código no estarán obligados a utilizar los documentos digitales previstos en este artículo. En estos casos, las promociones deberán presentarse en documento impreso y estar firmadas por el interesado o por quien esté legalmente autorizado para ello, a menos que el promovente no sepa o no pueda firmar, caso en el que imprimirá su huella dactilar. Las promociones deberán presentarse en las formas que al efecto apruebe el Servicio de Administración Tributaria. Cuando no existan formas aprobadas, la promoción deberá reunir los requisitos que establece este artículo, con excepción del formato y dirección de correo electrónicos. Además deberán señalar el domicilio para oír y recibir notificaciones y, en su caso, el nombre de la persona autorizada para recibirlas.</p> <p>Cuando el promovente que cuente con un certificado de firma electrónica avanzada, acompañe documentos distintos a escrituras o poderes notariales, y éstos no sean digitalizados, la promoción deberá</p> |
|---|--|

| | |
|--|---|
| | <p>presentarla en forma impresa, cumpliendo los requisitos a que se refiere el párrafo anterior, debiendo incluir su dirección de correo electrónico. Las escrituras o poderes notariales deberán presentarse en forma digitalizada, cuando se acompañen a un documento digital.</p> <p>Cuando no se cumplan los requisitos a que se refieren los párrafos cuarto y quinto de este artículo, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo de 10 días cumpla con el requisito omitido. En caso de no subsanarse la omisión en dicho plazo, la promoción se tendrá por no presentada, si la omisión consiste en no haber usado la forma oficial aprobada, las autoridades fiscales deberán especificar en el requerimiento la forma respectiva.</p> <p>Lo dispuesto en este artículo no es aplicable a las declaraciones, solicitudes de inscripción o avisos al registro federal de contribuyentes a que se refiere el artículo 31 de este Código.</p> |
|--|---|

Resulta criticable el contenido actual del artículo 18 del Código citado, no obstante que aún no se encuentre en vigor, ya que se excede y exige mayores requisitos para ejercer el derecho de petición que la propia Constitución Federal prevé, ya que el hecho de que preceptué que las promociones dirigidas a las autoridades fiscales deberán presentarse mediante documento digital que contenga firma

electrónica avanzada, no obstante que prevea supuestos de excepción contenidos en el artículo 31 del mismo ordenamiento legal, no debe pasarse por alto que no se puede coartar el derecho del contribuyente a presentar su consulta en forma impresa y con firma autógrafa del interesado que se traduce en la expresión de su voluntad, ya que en este caso se estaría violando flagrantemente la garantía individual consagrada en el artículo 8° de nuestra Carta Magna, al exigir mayores requisitos que nuestro máximo ordenamiento legal prevé respecto de la presentación de peticiones ante las autoridades, además de los que exige el artículo 34 igualmente citado, como el que deba ser sobre una situación que sea real, concreta e individual.

No debe dejarse de lado lo anterior, ya que en el supuesto caso de que la autoridad se negara a admitir la consulta fiscal del contribuyente por no haberse presentado por medio de documento electrónico y con firma electrónica, se puede interponer juicio de amparo indirecto por franca violación la derecho de petición consagrado en el artículo 8° de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no obstante, como no es materia del presente trabajo cuestionar sobre la constitucionalidad o inconstitucionalidad del artículo 18 del Código Fiscal de la Federación vigente, no se entrara más al estudio de tal cuestión.

Una vez acotado lo anterior y precisado el texto del artículo 18 del Código adjetivo aplicable, sólo se debe quedar asentado que la consulta fiscal debe ser presentada de forma escrita y reunir los requisitos que establece el artículo 18 antes citado y 18-A del Código ya citado, aunque de igual forma son cuestionables ambos preceptos por las mismas razones descritas en el párrafo inmediato anterior, aunque de igual forma por no ser materia de la presente investigación de igual forma no se entrara más a fondo su estudio.

Por consiguiente, se puede decir que si el contribuyente tiene a su alcance los elementos necesarios y reúne los requisitos que señalan los preceptos legales en cita, sería conveniente para la pronta procuración de su respuesta, atenderlos y estructurar su escrito como consigan tales preceptos, para evitar trabas y requerimientos por parte de la autoridad dando como resultado con ello que se prolongue más el término que tienen la autoridad para resolver, por lo que se procede a la transcripción del artículo

18-A comentado y con la última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación del 28 de junio de 2006, toda vez que el artículo 18 aplicable ya fue transcrito en líneas anteriores:

“Artículo 18-A.- Las promociones que se presenten ante las autoridades fiscales en las que se formulen consultas o solicitudes de autorización o régimen en los términos de los artículos 34, 34-A y 36-Bis de este Código, para las que no haya forma oficial, deberán cumplir, en adición a los requisitos establecidos en el artículo 18 de este Código, con lo siguiente:

I.- Señalar los números telefónicos, en su caso, del contribuyente y el de los autorizados en los términos del artículo 19 de este Código.

II.- Señalar los nombres, direcciones y el registro federal de contribuyentes o número de identificación fiscal tratándose de residentes en el extranjero, de todas las personas involucradas en la solicitud o consulta planteada.

III.- Describir las actividades a las que se dedica el interesado.

IV.- Indicar el monto de la operación u operaciones objeto de la promoción.

V.- Señalar todos los hechos y circunstancias relacionados con la promoción, así como acompañar los documentos e información que soporten tales hechos o circunstancias.

VI.- Describir las razones de negocio que motivan la operación planteada.

VII.- Indicar si los hechos o circunstancias sobre los que versa la promoción han sido previamente planteados ante la misma autoridad u otra distinta, o han sido materia de medios de defensa ante autoridades administrativas o jurisdiccionales y, en su caso, el sentido de la resolución.

VIII. Indicar si el contribuyente se encuentra sujeto al ejercicio de las facultades de comprobación por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las Entidades Federativas

coordinadas en ingresos federales, señalando los períodos y las contribuciones, objeto de la revisión. Asimismo, deberá mencionar si se encuentra dentro del palazo para que las autoridades fiscales emitan la resolución a que se refiere el artículo 50 de este Código.

Si el promoverte no se encuentra en los supuestos a que se refieren las fracciones II, VII y VIII de este artículo, deberá manifestarlo así expresamente.

Cuando no se cumplan los requisitos a que se refiere este artículo, se estará a lo dispuesto en el artículo 18, penúltimo párrafo de este Código.”

De los preceptos legales transcritos, se desprenden los requisitos mínimos que deben contener las promociones en general que se dirijan a las autoridades hacendarias e incluso los específicos tratándose de consultas fiscales, así como de solicitudes de autorización o de régimen, pero por lo que la tema que se trata se puede concluir que el escrito que formula una consulta en materia fiscal debe contener y referir cuando menos lo siguiente:

a) El nombre, la denominación o razón social, el domicilio fiscal, señalar el número telefónico del contribuyente y el de los autorizados en términos que precisa el artículo 19 del mismo Código, en caso de contribuyentes residentes en el extranjero señalar nombres, direcciones y el registro federal de contribuyentes o número de identificación fiscal y la firma.

Se puede decir, que estos requisitos son de tipo formal, y cuyo objeto son la identificación plena del contribuyente, así como de localización para efectos de la notificación de los actos emitidos por la autoridad en relación a la consulta planteada y la notificación de la resolución recaída a la misma.

El artículo 34 del Código citado, refiere que la consulta debe ser suscrita de forma individual por el interesado, siendo además que el artículo 19 a que hace alusión el referido artículo 18 ambos del ordenamiento fiscal citado, consigna en su primer

párrafo que no se admite la gestión de negocios y la representación de los contribuyentes ante las autoridades fiscales, sean personas físicas o morales, debe constar en escritura pública o carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las formas del otorgante, aceptante y testigos ante las autoridades fiscales, notario o fedatario público.

Así mismo el precepto de estudio, señala la posibilidad de solicitar a las autoridades hacendarias la inscripción en el registro de representantes de tales autoridades y que se le expida la constancia de inscripción respectiva, con la que se podrá acreditar para mayor simplificación los trámites que se realicen ante dichas autoridades.

Además, permite que el contribuyente o su representante, autorice por escrito a personas para que a su nombre y representación reciban notificaciones, ofrezcan y rindan pruebas y presenten promociones.

Señala que la representación deberá ser otorgada a más tardar al fecha de presentación de la promoción de que se trate y los documentos digitales deberán contener la firma electrónica avanzada.

b) Señalar la autoridad a la que se dirige la promoción, en el presente caso por tratarse de consultas fiscales, las autoridades quienes gozan de competencia para resolverlas, son por orden de aparición en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, en primer lugar la Administración General de Grandes Contribuyentes, de conformidad con el artículo 19 fracciones XLVI y LIV, las Administraciones Regionales de Grandes Contribuyentes con fundamento en el artículo 21 fracción II, la Administración General Jurídica de acuerdo con el artículo 22 fracción VIII y las Administraciones Locales Jurídicas conforme al artículo 24 fracción II, todas estas pertenecientes al Servicio de Administración Tributaria órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, son la autoridades que gozan de competencia para resolver este tipo de promociones y que a la letra señalan tales preceptos legales lo siguiente:

“Artículo 19.- Corresponde a la Administración General de grandes Contribuyentes la competencia que se precisa en el apartado A de este artículo, cuando se trate de las entidades y sujetos comprendidos en el apartado B de este mismo artículo.

A. Competencia:

I...

XLVI. Resolver las consultas o solicitudes de autorización o de determinación del régimen fiscal que formulen los interesados en situaciones reales y concretas sobre la metodología utilizada en la determinación de los precios o montos de las contraprestaciones en operaciones con partes relacionadas.

XLVII...

LIV. Resolver las consultas que formulen los interesados en situaciones reales y concretas sobre la aplicación de las disposiciones fiscales y aduaneras en las materias de su competencia, así como las solicitudes respecto a las autorizaciones previstos en dichas disposiciones.

Artículo 21.- Compete a las Administraciones Regionales de grandes Contribuyentes, respecto de los sujetos y entidades señalados en la fracción XII del apartado B del artículo 19 de este reglamento, así como sus responsables solidarios, dentro de la circunscripción territorial que a cada una corresponda, ejercer las facultades siguientes:

I...

II. Las establecidas en las fracciones IX,...LIV,...del apartado A del artículo 19 de este Reglamento.

Artículo 22.- Compete a la Administración General Jurídica:

I...

VIII. Resolver las consultas que formulen los interesados en situaciones reales y concretas sobre la aplicación de las disposiciones fiscales ya aduaneras, así como las solicitudes que presenten respecto de las autorizaciones previstas en dichas disposiciones, que no sean competencia de otras unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria.

Artículo 24. Compete a las Administraciones Locales Jurídicas dentro de la circunscripción territorial que cada una corresponda, ejercer las facultades siguientes:

I.

II. Las señaladas en las fracciones III,...VIII,...del artículo 22 de esté Reglamento.

Actualmente, con la publicación del Decreto por el que se expide la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, en el Diario Oficial de la Federación el 4 de septiembre de 2006, dichas autoridades no son las únicas con competencia en el ámbito Federal, para conocer y resolver las consultas que planteen los contribuyentes, ya que esta Ley Orgánica le otorgó competencia a tal Procuraduría, para conocer igualmente sobre consultas que formulen los contribuyentes, aunque es un tanto imprecisa, ya que no especifica si dicha atribución tiene alguna limitante, no obstante, vale la pena precisar que tal atribución se encuentra regulada en el artículo 5 fracciones I y XII de tal ordenamiento legal, que a la letra señala:

“Artículo 5.- Corresponderá a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente:

I. Atender y resolver las solicitudes de asesoría y consulta que le presenten los contribuyentes por actos de las autoridades fiscales federales;

II...

XII. Emitir opinión sobre la interpretación de las disposiciones fiscales y aduaneras cuando así se lo solicite el Servicio de Administración Tributaria.”

Vale la pena señalar, que a la fecha de elaboración del presente trabajo de investigación, aún no se encuentra en funciones tal organismo público descentralizado, pero deberá estarlo a más tardar dentro de los 120 días siguientes al inicio de la vigencia de tal Ley, es decir contados a partir del 5 de septiembre de 2006, de conformidad con los artículos primero y segundo transitorios de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

c) Precisar el propósito de la promoción, describir las actividades a las que se dedica el interesado, indicar el monto de la operación u operaciones objeto de la promoción, señalar todos los hechos o circunstancias sobre los que versa la consulta e indicar si han sido planteados ante autoridad diversa ya sea administrativa o jurisdiccional, así como acompañar los documentos e información que soporten tales hechos o circunstancias, describir las razones de negocio que motivan la operación planteada.

Dichos requisitos, sirven para acreditar que se esta en presencia de una situación real y concreta, y cumplir con esta exigencia que prevé el ya estudiado artículo 34 del Código Fiscal de la Federación, con el objetivo de que no se sometan a estudio simples especulaciones o hipótesis, así como para cumplir con lo dispuesto en los párrafos cuarto y quinto del precepto citado en este párrafo, es decir para suspender el plazo para resolver las consultas desde la fecha en que se presenten y hasta la fecha en que se notifique la resolución a que se refiere el artículo 50 de este Código o venza el plazo a que se refiere el mismo.

Ahora bien, el gobernado debe exponer su situación o duda ante las autoridades competentes indicando, de manera clara y precisa en que consiste la consulta, debe plantear tiempo, modo, lugar, objeto y circunstancia, para que sea

debidamente estudiado el planteamiento que se realice, para con ello satisfacer la pretensión de la actora y en su caso obtener derechos para él.

Finalmente, la ley concede una oportunidad al contribuyente, para satisfacer todos requisitos en caso de la falta de uno de ellos, concediéndole un plazo perentorio de 10 días, para subsanar cualquier irregularidad que tuviera su escrito de consulta, pero en caso de no cumplir con tales requisitos deberá subsanarlos en el término referido, ya que de lo contrario se tendrá por no presentada su consulta, retrasando con ello la respuesta pretendida.

- **Plazos para formular las consultas.**

Ninguno de los preceptos jurídicos que regulan el marco legal de las consultas, referidos con anterioridad, fijan un plazo fatal para que los contribuyentes puedan formular sus consultas ante las autoridades, sin embargo el autor Dionisio J. Kaye aconseja que “...sobre el particular, que se formule la consulta en el momento preciso en que el problema se presente y no postergar la misma; la razón de lo anterior, es en el sentido de que muchas veces si formulamos en tiempo nuestra consulta, quizás al momento de tener que presentar las declaraciones, manifestaciones, avisos o pagos de los impuestos, tengamos ya resuelto nuestro problema o, por lo contrario, tengamos el conocimiento preciso de la consulta que debemos realizar”²³⁶.

Se puede concluir, que el momento adecuado para formular nuestra petición, es precisamente cuando se este en presencia de la problemática que causa duda al contribuyente, ya que hay que recordar que la autoridad sólo esta obligada contestar las consultas que versen sobre situaciones reales y concretas, no futura, ni hipotéticas, ni abstractas, ya que de plantear estas últimas o no siendo el momento adecuado, se pone en riesgo que no sea procedente la consulta formulada por el particular.

²³⁶ . KAYE, Dionisio y KAYE TRUEBA, Christian. *Op. cit.*, p.134.

- **Término de las autoridades para resolver las consultas formulas por los contribuyentes.**

El artículo 37 del Código Fiscal de la Federación vigente y el artículo 9° de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, constriñe a las autoridades fiscales a resolver las instancias o peticiones formuladas por los contribuyentes, en un plazo de tres meses, el no hacerlo en tal término se traduce en el silencio por parte de la autoridad, considerada como una resolución negativa ficta, misma de la cual se ahondará en el siguiente subtema de estudio.

Debe tomarse en consideración, que para efectos de no entorpecer la labor de la autoridad, ni retrasar innecesariamente la respuesta pretendida, hay que satisfacer a cabalidad los requisitos previstos en los ya citados artículos 18, 18-A y 34 del Código multicitado, ya que de lo contrario la autoridad se encontrara en posibilidades de requerir al contribuyente, y con ello el término de la autoridad para resolver comenzará a correr hasta que se haya cumplimentado tal requerimiento, prolongando así la obtención de la respuesta intentada, esto de conformidad con el último párrafo del artículo 37 del Código Fiscal de la Federación.

3.5. Efectos de las resoluciones recaídas a las consultas.

Cuando se ha planteado la consulta fiscal en forma individual y que haya versado sobre casos reales y concretos, como se señaló con anterioridad, de acuerdo con el artículo 8° constitucional, los artículos 37 del Código Fiscal de la Federación vigente y 9° de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deben ser resueltas en el término de tres meses, tal resolución puede revestir uno de estos dos sentidos:

a) La respuesta puede ser favorable al contribuyente, en cuyo caso de conformidad con el artículo 34 del Código antes citado, le nacerán derechos a su favor, el artículo 36 del Código aludido, preceptúa que este tipo de resoluciones sólo pueden

ser modificadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa mediante juicio iniciado por las autoridades fiscales.

b) La resolución sea desestimatoria o adversa. Es decir no favorable a los intereses del contribuyente, no satisfacer su pretensión o duda.

Ahora bien, sean cual sea el sentido de la resolución recaída a la consulta fiscal planteada, la autoridad debe emitir su acto cumpliendo requisitos mínimos, que de acuerdo con el artículo 38 del Código muticitado con la última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación del 28 de junio de 2006, son las siguientes:

1. Constar por escrito en documento impreso o digital. Para que en su caso exista certeza legal de los derechos adquiridos tratándose de una resolución favorable, o en caso ser desfavorable constituir una documental que pueda ser objeto de impugnación.
2. Señalar la autoridad quien la emite. Ello a efecto de que exista constancia de que la autoridad emisora es competente o no para emitir tal resolución.
3. Señalar lugar y fecha de emisión.
4. Estar fundada y motivada. Es decir señalar los preceptos jurídicos aplicables al caso en particular, así como los motivos y circunstancias especiales por las cuales la autoridad respectiva resuelve en tal sentido la consulta fiscal.

“CONSULTA FISCAL. LA RESPUESTA DEBE REALIZARSE CON BASE EN LAS DISPOSICIONES JURÍDICAS QUE RIGEN LA SITUACIÓN REAL Y CONCRETA, MATERIA DE AQUÉLLA. De lo dispuesto en el artículo 34 del Código Fiscal de la Federación, se evidencia que el administrado tiene derecho a formular a la autoridad fiscal competente, en forma individual, una consulta sobre algún aspecto de su situación real y concreta, y que la autoridad tiene, correlativamente, la obligación de dar

repuesta con base en las disposiciones jurídicas que rigen esa situación, aunque lo haga con retardo o aun cuando suceda que las disposiciones vigentes en el momento en que la situación era real y concreta se reformen o deroguen; de otra forma podría suceder que la respuesta no fuere acorde con la situación consultada por estar determinada por las disposiciones vigentes en el momento de la respuesta, las que pudieran ser diversas a las existentes en la época en que imperaba esa situación, quebrantándose de esta forma el principio de congruencia que debe regir a toda petición o consulta y a su contestación; lo que, además, resulta acorde con el principio de que las cuestiones jurídicas sustantivas deben resolverse con base en las disposiciones que se encontraban en vigor para cuando esas situaciones se actualizaron.”²³⁷

5. Ostentar la firma del funcionario emisor competente, así como el nombre del contribuyente a quien va dirigida la resolución emitida.

El doctrinario Dionisio J. Kaye, refiere a parte de los requisitos generales, tales resoluciones deben contener los siguientes:

“1°.- Deben examinar todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente, teniendo la autoridad la facultad de invocar hechos notorios; pero cuando uno de los agravios sea suficiente para desvirtuar la validez del acto impugnado, bastará con el examen de dicho punto.

2°.- Deben expresar con toda claridad los actos o procedimientos sobre los que se resuelve, así como de las pruebas que se hubieren rendido por el interesado o de las solicitadas por la autoridad (motivación).

3°.- Deben fundarse en derecho, es decir, deben mencionar los preceptos y consideraciones jurídicas aplicables tanto legales como doctrinarias en las que se

²³⁷ Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, pág. 502.

*apoye; dichos preceptos deben ser precisamente los que prevean la situación a la que se aplican.*²³⁸

Desde mi punto de vista, considero que tales requisitos ya se encuentran inmersos en los generales que señala el artículo 38 del Código ya citado, más precisamente en la fracción IV de tal artículo, es decir en que deban estar fundadas y motivadas las resoluciones recaídas a las consultas o cualquier acto de autoridad que deba ser notificado, estos requisitos son para satisfacer a cabalidad las garantías de legalidad y seguridad jurídica consagradas en nuestra Carta Magna en sus artículos 14 y 16 que gozan los gobernados.

Cabe señalar, que de acuerdo con el artículo 36-Bis del Código Fiscal de la Federación las resoluciones administrativas de carácter individual o dirigidas a agrupaciones y que se relacionen con contribuciones, que otorguen autorizaciones, determinen un régimen fiscal favorable a los particulares, surten sus efectos para el ejercicio fiscal en el que se otorguen; al concluir el mismo, los contribuyentes interesados pueden someter, de nueva cuenta, las circunstancias del caso a la autoridad fiscal competente, para que dicte la resolución que proceda, excepto en los casos relacionados con autorizaciones relacionadas con la prórroga o el pago en parcialidades de contribuciones o aquellas resoluciones que se relacionen con la garantía del interés fiscal, las que obligan las leyes para la deducción en inversiones de activo fijo y las de inicio de consolidación en el impuesto sobre la renta.

Ahora bien, en relación con el primer requisito genérico que deben reunir las resoluciones fiscales para su validez, es decir que deba constar por escrito, puede decirse que este tipo de resolución es lo que podemos llamar una resolución expresa sea favorable o no a los intereses del contribuyente, pero puede darse el caso de que no exista expresamente tal resolución, lo que en la doctrina y la legislación se conoce como negativa ficta, que es una ficción consistente en la existencia de una resolución contraria a los intereses del particular, constituye una negativa, que deriva del silencio

²³⁸ *Ibidem.*, p. 137.

de la autoridad, es decir de no haber emitido esta última su resolución expresa dentro del término fatal de tres meses que ya se ha referido en repetidas ocasiones.

Doctrinalmente, *“La negativa ficta es una figura jurídica en virtud de la cual, cuando una petición, instancia o recurso fiscal instaurado por un particular, no es resuelto en un plazo de tres meses, se entiende resuelta negativamente”*²³⁹, su fundamento legal es el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, que al tenor señala:

“Artículo 37.- Las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de tres meses; transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución, el interesado podrá considerar que la autoridad resolvió negativamente e interponer los medios de defensa en cualquier tiempo posterior a dicho plazo, mientras no se dicte la resolución, o bien, esperar a que ésta se dicte.

El plazo para resolver las consultas a que hace referencia el artículo 34-A será de ocho meses.

Cuando se requiera al promovente que cumpla los requisitos omitidos o proporcione los elementos necesarios para resolver, el término comenzará a correr desde que el requerimiento haya sido cumplido.”

Una de las finalidades de la existencia de esta figura, se justifica en dejar al particular en aptitud de combatir por otros medios de defensa establecidos en ley, dicha resolución y obtener o intentar de obtener una resolución favorable a sus intereses, otra justificante es no dejar en estado de indefensión al particular y garantizar sus garantías de seguridad jurídica, legalidad y petición consagradas en los artículos 8°, 14 y 16 Constitucionales.

²³⁹ *Ibidem.*, p. 141.

Se debe precisar que el cómputo del término para que se configure tal figura, de conformidad con el artículo 12 párrafo cuarto del Código tan citado, se debe contabilizar dicho plazo del a siguiente manera:

“Cuando los plazos se fijan por mes o por año, sin especificar que sean de calendario, se entenderá que en el primer caso el plazo concluye el mismo día del mes de calendario posterior a aquél en que se inició y en el segundo, el término vencerá el mismo día del siguiente año de calendario a aquél en que se inició. En los plazos que se fijan por mes o por año cuando no exista el mismo día en el mes de calendario correspondiente, el término será el primer día hábil del siguiente mes de calendario.”

Finalmente, he de precisar que por lo que hace al carácter vinculatorio que pueden guardar las consultas fiscales y que pudiera ser considerado como un efecto de las resoluciones recaídas a las consultas, tal tema será del estudio del siguiente capítulo al ser el tema temas toral del presente trabajo de investigación.

4. RESPUESTA A LA CONSULTA FISCAL COMO ACTO RECLAMADO EN EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO

4.1. ¿Es la consulta fiscal un acto de heteroaplicación de la norma jurídica?

La respuesta al cuestionamiento que trata este tema, a primera instancia pudiera ser sencilla, resumiéndose grosso modo que “Sí”, es decir, que la consulta fiscal efectivamente sí es un acto de heteroaplicación de la norma jurídica, o más precisamente la resolución recaída a la misma, sin embargo tal afirmación sería errónea, ya que no obstante, que ésta sea una figura que pretende perseguir un fin noble, como lo es el que contribuyente obtenga la interpretación por parte de la autoridad sobre las leyes fiscales que lo rigen, respecto de una situación real y concreta, y con ello estar en posibilidad de cumplir a cabalidad sus obligaciones en esta materia, esto no quiere decir que se pueda generalizar, en el sentido de que todas las consultas en materia tributaria y sus respectivas respuestas constituyan actos de aplicación de las normas jurídicas tributarias.

Lo anterior es así, ya que debe tomarse en consideración lo ya visto en capítulos anteriores, respecto a las leyes heteroaplicativas, es decir, las reconocidas por la Jurisprudencia como de “*individualización condicionada*”, que son el tipo de preceptos legales que requieren de un acto o evento, para que el sujeto pasivo de la relación tributaria se ubique en el supuesto de hecho de la norma tributaria, ya sea en perjuicio o en beneficio de sus intereses, ya sea que dicho acto sea generado por la propia autoridad o por el contribuyente.

En este punto, vale la pena señalar que de igual manera el generalizar que la aplicación de todos los preceptos jurídicos le causan un perjuicio a la esfera jurídica del particular, también sería una consideración extremista, ya que hay que reconocer la existencia de ordenamientos, decretos o programas que conceden y le puedan otorgar beneficios al contribuyente, como podría ser un decreto que ordene una reducción o condonación de multas, recargos, gastos de ejecución, u otros, respecto de determinados períodos o ejercicios fiscales y en relación con un impuesto determinado,

y si este se ubica en el supuesto normativo, por la situación que guarda con la Hacienda Pública, estaría en la posibilidad de que se le pudiera aplicar una norma que no le cause perjuicio a través de un acto, como el que sería acercarse a la autoridad y solicitar el adherirse a tal beneficio, por consiguiente no se puede generalizar que la aplicación de toda norma jurídica le causa perjuicio a la esfera jurídica del gobernado.

Retomando, las ideas vertidas en el primero y segundo párrafos del capítulo que se desarrolla, debe precisarse también, que no todos los actos emitidos por la autoridad son heteroaplicativos, ya que depende de la naturaleza del acto en concreto, para determinar si se le esta o no aplicando una norma jurídica, ya no cuestionando si se trata en su beneficio o perjuicio, a través de un acto emitido por la autoridad hacendaria.

Para ejemplificar lo anterior, pudiera ser el caso de que le llegue al contribuyente una carta invitación por parte de la autoridad hacendaria para regularizar su situación fiscal adhiriéndose a un programa o decreto, toda vez que su situación fiscal que guarda hace que se ubique en los supuestos ahí establecidos, el cuestionamiento sería entonces, que sí a través de tal invitación se le está o no aplicando un determinado precepto legal, desde mi particular punto de vista considero que no, ya que lo único que esta haciendo la autoridad fiscal es informarle de la existencia de tal decreto o programa azuzando al contribuyente a regularizar su situación en materia de contribuciones hacia con la Hacienda Pública, pero no lo constriñe a determinada situación, es decir, no existe una materialización de la ley, para considerarse que exista una individualización condicionada de la norma fiscal, caso contrario sería sí tal invitación le apercibiera de que en caso de no adherirse a tal programa, se le harían exigibles los créditos que posiblemente adeuda, en este caso de manera indirecta se le estaría heteroaplicando la norma, de hecho existe una jurisprudencia en tal sentido que reza lo siguiente:

“RENTA. LAS "CARTAS INVITACIÓN" EMITIDAS POR LA ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE PROGRAMAS ESPECIALES DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, NO CONSTITUYEN EL PRIMER ACTO DE APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 80-A, PÁRRAFO QUINTO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO. Los oficios o

"cartas invitación" emitidos por la Administración Central de Programas Especiales del Servicio de Administración Tributaria mediante los que se comunica al contribuyente, que tiene trabajadores y empleados a su servicio, la obligación derivada del artículo 80-A, párrafo quinto, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en cuanto a la determinación del subsidio acreditable contra el impuesto que resulte a cargo de quienes perciban ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado y en los cuales se indica que en la contradicción de tesis 97/2000-SS (jurisprudencia 2a./J. 19/2001) la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó que para obtener la proporción aplicable para calcular el monto de dicho subsidio, deben incluirse las cuotas patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social y al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores dentro de las erogaciones relacionadas con los servicios personales subordinados, no generan un perjuicio al contribuyente traducido en una afectación o menoscabo a su patrimonio jurídico. Ello es así, porque con dichos documentos solamente se le comunica al contribuyente la jurisprudencia de este Alto Tribunal, en cuanto a la inclusión de las cuotas patronales mencionadas para determinar el subsidio acreditable, convocándolo a corregir su situación fiscal si incurrió en la omisión de no considerar tales cuotas, y si bien se le indica que una vez regularizada su situación fiscal, se proporcione a la autoridad fotocopia de las declaraciones presentadas en las que conste el pago de las diferencias dentro de un plazo no mayor a quince días, no se establece sanción alguna para el caso de incumplimiento, por lo cual, dichas cartas, en realidad, constituyen un programa preventivo para evitar sanciones y molestias innecesarias, que no trascienden de manera alguna a la esfera jurídica del contribuyente y, por ende, no le causan perjuicio para los efectos de la procedencia del juicio de amparo.

Contradicción de tesis 131/2002-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Décimo y Décimo Tercero en Materia Administrativa del Primer Circuito. 22 de noviembre de 2002. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: José Antonio Abel Aguilar Sánchez.

Tesis de jurisprudencia 149/2002. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del nueve de diciembre de dos mil dos.²⁴⁰

²⁴⁰ Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, pág. 522.

Como otro ejemplo, podría citarse por analogía en materia fiscal local, las denominadas “Propuestas de Declaración de valor catastral y pago del Impuesto Predial”, emitidas por la Tesorería del Distrito Federal conforme al artículo 37 del Código Financiero del Distrito Federal, en tales actos no existe la individualización condicionada de la norma, ya que por ejemplo, si en una propuesta se hubiera calculado el valor catastral del inmueble de un contribuyente “X”, conforme a la fracción II del artículo 149 del Código Financiero del Distrito Federal aplicando el factor 10.0 previsto en el último precepto legal citado, mismo que por Jurisprudencia ha sido declarado inconstitucional, al no ser estos actos, resoluciones definitivas que causen agravio al particular igualmente resuelto así por jurisprudencia, ni que sean impugnables por medio de defensa alguno por disposición expresa de la ley, no se estaría individualizando la norma aún ante la existencia de un acto de autoridad que aplique una norma y más aún en este caso declarada de inconstitucional por nuestro Máximo Tribunal; ahora bien, caso contrario lo son las Boletas para el pago de Derechos por el Suministro de Agua emitidas por el Sistema de Aguas de la Ciudad de México, que sí son resoluciones definitivas por disposición expresa de la ley de conformidad con el Código Financiero Local²⁴¹, por lo que en tales actos si existe una aplicación de las disposiciones legales que regulan tales derechos.

De lo ejemplificado, se puede concluir, que no todos los actos por el simple hecho de ser emitidos por las autoridades hacendarias, constituyen eventos de individualización condicionada de la norma, sino se debe atender a la naturaleza jurídica del acto en particular, para determinar si existe o no la materialización de la norma y con ello considerar si causa un perjuicio o no al gobernado.

²⁴¹ El artículo 196 fracción I, del Código Financiero del Distrito Federal, les da el carácter de resoluciones definitivas, existe un reconocimiento expreso de la ley, para que el Sistema de Aguas de la Ciudad de México heteroaplique la norma, tal precepto consigna lo siguiente:

ARTÍCULO 196.- La determinación y pago del derecho de agua potable, residual y residual tratada, se realizará por periodos bimestrales y se deberá efectuar dentro del mes siguiente al bimestre que se declara en las fechas límites que al efecto establezca el Sistema de Aguas.

I. Tratándose de las tomas a que se refieren los artículos 194 y 195 de este Código, la determinación de los derechos a pagar será efectuada por la autoridad fiscal del Distrito Federal, de acuerdo a las disposiciones establecidas en esta Sección y se hará constar en las boletas que para tal efecto se emiten. Dichas boletas serán enviadas mediante correo ordinario u otro medio idóneo al domicilio en que se encuentre ubicada la toma o al que señalen los contribuyentes. Los contribuyentes que no reciban las boletas a que se refiere esta fracción, deberán dar aviso oportuno y por escrito en las oficinas del Sistema de Aguas, debiendo solicitarlas en el acto, ya que la falta de recepción de las mismas no los libera de la obligación de efectuar el pago dentro del plazo establecido.

Ahora bien, trasladado al tema que interesa, respecto de las resoluciones recaídas a las consultas fiscales, se debe de igual manera analizar cada caso en particular, ya que dependiendo de cómo el particular haya planteado su consulta y la forma en que se le haya resuelto, y respecto a que tipo de norma fiscal se haya referido o busque su interpretación, se podrá determinar si constituye o no un acto de materialización de la norma, que dé como consecuencia que se pueda considerar que existió un acto de individualización condicionada de la norma.

Hay que dejar en claro, que para que exista una individualización condicionada de la norma jurídica, en primer lugar debe partirse y atenderse la estructura lógica de esta última ya estudiada, es decir, “Si es A, debe ser “B”, que en palabras más simples, se puede apuntar que las normas jurídicas contienen un supuesto y una consecuencia, que de darse el primero, se generará un derecho o una obligación, dando como efecto que los gobernados, (contribuyentes), estén en posibilidades de ejercitar sus derechos o cumplir con sus obligaciones, sea cualquiera el caso que se actualice, y en segundo lugar debe atenderse al momento en que precisamente se hace eficaz una norma jurídica, en este caso a través de un acto de autoridad como lo es una resolución emitida como resultado de la presentación de una consulta fiscal.²⁴²

Así mismo, no debe dejar de tomarse en cuenta que las normas jurídicas refiriéndome en este momento exclusivamente a las tributarias, no son todas iguales, sino existen diversos grupos de ellas, que regulan diversas situaciones y eventos en el ámbito jurídico tributario, el jurista Gian Antonio Micheli, distingue varios grupos de ellas que a saber son los siguientes; “...*el de las normas que fijan los sujetos activos y pasivos de la relación impositiva, los presupuestos para el ejercicio del poder tributario, el contenido de la prestación tributaria, etc.; el de las normas que establecen el modo en que la potestad tributaria se ejercita, disciplinando el procedimiento de realización concreta de la potestad misma; y por fin, el de las normas que regulan momentos*

²⁴² Nota. Reacuérdesse que la eficacia de la norma puede darse con motivo de su entrada en vigor, o con un acto del propio contribuyente como lo son las leyes autoaplicativas.

*diversos de la realización de la potestad tributaria y que no se refieren más que mediatamente a esta última...”*²⁴³

Se puede señalar que además de tomar en consideración la estructura lógica de la norma, también, debe tomarse en cuenta su clasificación, ya que como se señaló en el Capítulo Dos de esta Tesis, en la doctrina se encuentran diversos tipos de normas jurídicas atendiendo a varios criterios, por consiguiente para determinar si con la emisión de una resolución recaída a una consulta fiscal, existe un acto de aplicación de la norma, que dé como resultado que se individualice la misma y con ello exista una heteroaplicación de esta, debe atenderse a qué se planteé la consulta sobre una situación real y concreta, y en relación con normas tributarias del primero y segundo tipo de las que precisa el autor citado en el párrafo inmediato anterior, es decir, sobre aquellas que establezcan la relación jurídico tributaria entre el sujeto activo y el pasivo, la forma en que deba calcularse y pagarse el tributo y aquellas que señalen el procedimiento fiscal que involucre a tal supuesto normativo.

No debe perderse de vista, que el momento en que se hace eficaz una norma jurídica, juega un papel importante para determinar si una resolución derivada de una consulta en materia de contribuciones, pueda ser o no considerada como un acto de aplicación de la ley tributaria, que sea constitutiva de derechos u obligaciones para el contribuyente, es decir, que con tal respuesta, se genere el hecho imponible consignado en la ley, y se dé una consecuencia, que conceda un derecho o imponga una obligación al sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria, concretizándose así el supuesto de hecho consignado en el precepto tributario.

Refiere el autor Heinrich Wilhem Kruse que la relación obligacional impositiva *“...es una relación jurídica entre, por lo menos, dos sujetos jurídico-impositivos en virtud de la cual uno de ellos: el deudor, impositivo está obligado a pagar un impuesto a otro: el acreedor impositivo. La relación obligacional impositiva es el fundamento, por tanto, para el deudor de un «deber de prestación» y para el acreedor de un «deber de percepción» (sic). Por eso, la obligación impositiva es la obligación del deudor*

²⁴³ ANTONIO MICHELI, Gian. *Curso de Derecho Tributario*, Traductor Julio Bonacloche, Editorial de Derecho Financiero-Editoriales de Derecho Reunidas, Madrid, 1975, p. 85.

impositivo de realizar la concreta prestación impositiva; la pretensión impositiva es la pretensión jurídica del acreedor impositivo sobre la prestación concreta. En consecuencia, la obligación impositiva, el lado activo de la relación obligacional impositiva. La obligación impositiva y la pretensión impositiva se corresponden.”²⁴⁴

Bajo el contexto señalado, se aprecia la relación entre el sujeto activo y el pasivo de la relación jurídico tributaria, es decir, acreedor y deudor, y es primordialmente respecto de la cual considero que el contribuyente tiene mayor interés, en desentrañar la interpretación que para la autoridad considera correcta respecto de un supuesto jurídico previsto en la ley, y por lo que hace al tipo de normas que comprenden tal relación, como son más precisamente las normas fiscales que se refieren a contribuciones e impuestos, vale la pena puntualizar, que la interpretación que realice la autoridad hacendaria respecto de una norma netamente tributaria no siempre es correcta, ya que de ser así no existiría, ni cabría la posibilidad de que fueran impugnables sea cual fuese la vía que se escogiere para ello, ni de que se controvirtieran, ya sea por su ilegalidad o constitucionalidad, en este último supuesto por darse el caso de ser violatorio de garantías individuales.

Ahora bien, si a través de la formulación de la consulta fiscal, se “*pretende*”, que el contribuyente obtenga una respuesta a un planteamiento en relación con sus derechos y obligaciones en materia tributaria, basados en una situación real y concreta y que la autoridad proporcione la interpretación que debe prevalecer sobre la aplicabilidad o no de una norma en específico y en determinado sentido, en la práctica sería un tanto falaz tal apreciación, ya que en efecto tal y como entrecómille se “*pretende*” que la consulta fiscal tenga esa finalidad, sin embargo, considero que su esencia y nobleza se ha ido transformando conforme el transcurso del tiempo y debido a la dinámica con que se genera y transforma el Derecho Tributario.

Incluso en el derecho comparado como en España, sus doctrinarios reconocen la utilidad y nobleza de tal figura, conviene citar el siguiente punto de vista, “*La consulta tributaria está ligada a las dudas razonables que se plantean ante el cúmulo de*

²⁴⁴ WILHEM KRUSE, Heinrich. *Derecho Tributario. Parte general*, 3ª ed., Editorial de Derecho Financiero, Editoriales de Derecho- Reunidas, Madrid, 1978, pp. 234 y 235.

*obligaciones que recaen sobre el administrado, una reducción drástica de las mismas supondría una reducción de la necesidad de la consulta, lo que no cabe considerar a corto plazo. Por ello, mientras continuemos con una proliferación de normas tributarias de gran complejidad y un cúmulo de obligaciones de declaración, información, y liquidación por parte del contribuyente la consulta sigue ofreciendo una gran utilidad y actualidad como instrumento que faculta el conocimiento del criterio de la Administración y con ello el cumplimiento de los deberes del contribuyente.*²⁴⁵

En la actualidad y en la mayoría de los casos, a través de la formulación de una consulta tributaria, el contribuyente pretende que la autoridad competente emita una resolución, que vincule a esta, a una ley y al contribuyente, para que precisamente se generen derechos u obligaciones, ya que de lo contrario podría ser considerada solo como un simple acto declarativo, y no constitutivo de derechos u obligaciones, lo que implicaría que no pudiera considerarse que existe una aplicación de la norma, trayendo como consecuencia que la resolución recaída a la consulta fiscal no fuera un acto heteroaplicativo de la norma, y con ello que no fuera susceptible de impugnación, tema que será de mayor estudio en el último subtema de este capítulo de la investigación que se trata.

Se puede acotar, que otro de los conceptos que juegan un papel importante para determinar si la resolución recaída a una consulta fiscal, sea considerada como un acto de aplicación de la ley, y vinculado relacionado con la relación obligación impositiva, de la que ya se hablo líneas anteriores y que se da entre el sujeto activo y el pasivo de la relación jurídico tributaria, y que tiene que ver con el “*Nacimiento de la Obligación Impositiva*”, al autor Heinrich Wilhelm refiere que “*La obligación impositiva nace tan pronto se realiza el hecho imponible al que la ley vincula el impuesto*”²⁴⁶, trasladado a nuestro derecho positivo mexicano, podemos decir que su fundamento lo encontramos en el primer párrafo del artículo 6° del Código Fiscal de la Federación, que a la letra reza:

²⁴⁵ HERNÁNDEZ LAVADO, Alejo. *Derechos y Garantías del Contribuyente (Estudio de la Nueva Ley)*. Coordinadores R. Calvo Ortega y C. Checa González, Edit. Lex Nova, Valladolid, 1998, p. 296

²⁴⁶ WILHEM KRUSE, Heinrich. *Op. cit.*, pp. 234 y 235

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

Atendiendo a esta conceptualización, se puede decir, que la obligación tributaria del sujeto pasivo, nace cuando se realiza el hecho imponible señalado en la norma, esto aplicado al tema de estudio, debiera presuponer que para que se de la aplicación de la norma deberá existir un evento que concretizó a la norma, de ahí que deba atenderse al caso en particular, para poder determinar si la resolución recaída a la consulta fiscal, es un acto de concretización de la norma fiscal.

Otro concepto que debiera ser tomado en consideración para fijar si el resultado expreso de la autoridad derivado de una consulta fiscal, pueda ser considerada como un acto de aplicación de la norma jurídica, sería el *“nacimiento del acto impositivo administrativo”*, el cual *“...presupone dos elementos: una voluntad del decidente u ordenante dirigida a la determinación del derecho o constitución del derecho, y la manifestación de esa voluntad. Si falta uno de estos presupuestos, no tiene lugar un acto administrativo eficaz. Por tanto, la falta de formación de la voluntad o la falta de manifestación de la voluntad conduce únicamente a la no existencia de acto administrativo”*.²⁴⁷.

En palabras más simples, el nacimiento del acto impositivo, en el caso que se estudia lo constituye precisamente la emisión de la resolución recaída a la consulta fiscal, ya que través de ella la autoridad fiscal plasma su actuar, es decir, lo que considere conforme a derecho le corresponde como respuesta a la consulta planteada por el contribuyente, haciéndolo por escrito, lo que hará su vez de manifestación de voluntad, de ahí que se reúnan los dos requisitos que presuponen el nacimiento del acto impositivo.

Es pertinente, señalar que existe un criterio encontrado al respecto, que señala: *“En la consulta la Administración no efectúa una manifestación de voluntad, sino que*

²⁴⁷ *Ibidem.*, p. 363.

*expresa el criterio u opinión que tiene, realiza una declaración de conocimiento*²⁴⁸, tal criterio tiene un sentido lógico, si se piensa que efectivamente la autoridad sólo realiza lo que le permite la ley, y si esta lo constriñe a resolver las consultas que le formulen los particulares y la autoridad lo hace conforme la ley se lo permite, por un principio de seguridad jurídica, evidentemente que no estaría plasmando a cabalidad su voluntad, sino únicamente realizaría lo ordenado en la ley, de ahí que no se pueda hablar estrictamente de una manifestación de voluntad por parte de la autoridad, si no de una obligación de emitir un criterio o interpretación de acuerdo a lo que le marca la ley.

No obstante lo referido, con independencia de considerarse si son o no tales actos manifestaciones de voluntad u obligaciones de la autoridad, resulta pertinente señalar, que el Código Fiscal de la Federación contiene consignado un precepto legal que brinda seguridad jurídica al contribuyente, plasmado en su artículo 36 al que la autoridad emisora por mutuo propio no pueda modificar las resoluciones que hayan sido favorables al particular, sino sólo mediante lo que se conoce como juicio de lesividad seguido ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, asimismo brinda la posibilidad de que por una única ocasión la autoridad hacendaria de mayor jerarquía pueda revisar las resoluciones que no le sean favorables a los particulares, tal artículo a la letra señala:

“Artículo 36.- Las resoluciones administrativas de carácter individual favorables a un particular sólo podrán ser modificadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa mediante juicio iniciado por las autoridades fiscales.

Cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público modifique las resoluciones administrativas de carácter general, estas modificaciones no comprenderán los efectos producidos con anterioridad a la nueva resolución.

²⁴⁸ HERNÁNDEZ LAVADO, Alejo. *Op. cit.*, p. 296.

Las autoridades fiscales podrán, discrecionalmente, revisar las resoluciones administrativas de carácter individual no favorables a un particular emitidas por sus subordinados jerárquicamente y, en el supuesto de que se demuestre fehacientemente que las mismas se hubieran emitido en contravención a las disposiciones fiscales, podrán, por una sola vez, modificarlas o revocarlas en beneficio del contribuyente, siempre y cuando los contribuyentes no hubieren interpuesto medios de defensa y hubieren transcurrido los plazos para presentarlos, y sin que haya prescrito el crédito fiscal.

Lo señalado en el párrafo anterior, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los contribuyentes.”

Existe la siguiente Tesis aislada, en relación a lo expresado anteriormente:

“RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS FAVORABLES A LOS PARTICULARES A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 36 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SU NATURALEZA JURÍDICA. La resolución administrativa de carácter individual favorable a un particular, a que se refiere el citado precepto, consiste en el acto de autoridad que se emite de manera concreta y particular, y que precisa una situación jurídica favorable a una persona determinada, sin que de modo alguno se den o se fijen criterios generales que puedan o no seguirse por la propia autoridad emisora o por sus inferiores jerárquicos. Además, la mayoría de las veces, dicha determinación obedece a una consulta jurídica sobre una situación real, concreta y presente, que realiza el particular a la autoridad fiscal, por lo que al vincular a ésta no puede revocarla o modificarla por sí y ante sí, pues

aquella goza del principio de presunción de legalidad, de manera que debe someter su validez al juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, conforme a lo dispuesto en el precepto en cita.²⁴⁹

De lo ejemplificado, se puede concluir, que no todos los actos por el simple hecho de ser emitidos por las autoridades hacendarias, constituyen eventos de individualización condicionada de la norma, sino se debe atender a la naturaleza jurídica del acto en particular, para determinar si existe o no la materialización de la norma y con ello considerar si causa un perjuicio o no al gobernado, que de pauta a la interposición del juicio de amparo indirecto.

A manera de conclusión, se puede decir de todo lo expuesto en todos los párrafos anteriores, que las resoluciones recaídas a las consultas fiscales, “Si” son actos de heteroaplicación de la norma jurídica, pero no como regla general, ya que puede haber supuestos que no encuadren en tal situación, ya que dependiendo de la forma y del tipo de consulta que se determinará para cada caso en específico si lo constituye o no.

Por lo tanto, para poder determinar si una resolución emitida por una autoridad en respuesta a una consulta formulada por un contribuyente en lo particular, pueda ser considerada como un acto de aplicación de la norma, deberá tomarse en cuenta la estructura lógica de esta última, o sea un supuesto y una consecuencia, que lo que se consulta verse sobre una situación concreta y real, que se relacione con normas tributarias que establezcan la relación jurídico tributaria entre el sujeto activo y el pasivo, la forma en que deba calcularse y pagarse el tributo y aquellas que señalen el procedimiento fiscal que involucre a tal supuesto normativo, que exista una relación obligacional impositiva y que nazca el acto impositivo, para que por medio de tal resolución se actualice la norma y se pueda considerar que existió un acto de heteroaplicación de la norma.

²⁴⁹ Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, pág. 470.

4.2. La resolución recaída a la consulta fiscal como acto reclamado en el juicio de amparo

En este punto de la investigación que se realiza, procede analizar a la resolución recaída a la consulta fiscal como acto reclamado en el juicio de amparo, teniendo que recordar por un lado que lo que se reclama en el juicio de garantías, es precisamente lo que constituye el “*acto reclamado*” en tal juicio, trátase amparo directo o indirecto.

Para los efectos del presente trabajo el que interesa es el indirecto, y que en esencia sería oponerse a un determinado acto de autoridad, para ejercitar un medio de control de constitucionalidad.

Por otro lado, la “*consulta fiscal*” como ya ha sido dejado en claro, es un acto por el cual se pide una opinión a una autoridad hacendaria (competente) para que proporcione la interpretación o aplicación de un precepto legal en materia fiscal, que a su juicio considera correcta.

Es preciso reiterar que el acto reclamado es precisamente la materia del juicio de amparo, es decir, el acto proveniente de la autoridad legalmente constituida, ya sea federal, local o municipal, de la cual emana la conducta la presunta violatoria de garantías y de acuerdo las hipótesis previstas en el artículo 103 constitucional, 1° y 114 de la Ley de Amparo tratándose del amparo indirecto.

Ahora bien, en este momento vale la pena cuestionarse si la resolución recaída a una consulta fiscal, puede constituir un acto reclamable en la vía de amparo indirecto, siendo pertinente decir que de acuerdo a lo ya visto, en primer lugar se puede afirmar que sí se trata de un acto y que además es emitido por una autoridad, y en segundo lugar si se atiende a lo resuelto en el subtema anterior, en el sentido de que dependiendo de la forma de plantear la consulta y la respuesta que se emita, se puede determinar si una resolución recaída a una consulta fiscal encuadra en un supuesto de heteroaplicación de la norma jurídica, es decir, que constituya realmente un acto de aplicación de ésta, dando como resultado que se pueda afirmar que efectivamente

pueda considerarse como un acto reclamable en la vía del juicio de amparo indirecto, como ley heteropolicativa.

Lo anterior, ya sea por la aplicación de la norma en sí, pero siempre y cuando, además reúna los requisitos de procedencia que se requieren para la interposición del mismo, es decir, que efectivamente se trate de un acto de autoridad que como ya se indicó si lo es y que al mismo tiempo a través de éste se cause un perjuicio al gobernado con el cual se vulneren sus garantías individuales²⁵⁰, supuesto contemplado en la fracción I del artículo 103 Constitucional y de los artículos 1° fracción I y 114 fracción I, ambos de la Ley de Amparo, estos últimos ya estudiados con antelación.

Así mismo, es pertinente diferenciar entre dos supuestos, que pueden desprenderse de la resolución recaída a la consulta fiscal como acto reclamado en el juicio de amparo indirecto, un primer supuesto es que la resolución en sí misma por sus motivos y fundamentos sea violatoria de garantías individuales, esto porque se emitió en contraposición a un precepto constitucional que consagra alguna de tales garantías que gozan los gobernados y un segundo supuesto el que dicha resolución, constituya el primer acto de aplicación de la norma que se tilda de inconstitucional, es decir, que sea un acto de heteroaplicación de la norma que de lugar a la interposición del juicio de garantías por la vía indirecta.

Un ejemplo del primer supuesto, pudiera ser el caso de que la autoridad hacendaria se negase a atender la consulta fiscal planteada por el particular y se negará a contestarla, no existiendo causa legal para ello, lo que sería una franca violación al artículo 8° Constitucional.

Es pertinente hacer la aclaración que no se incluye en tal supuesto el silencio de la autoridad o la configuración de la negativa ficta prevista en el Código Fiscal de la Federación, ya que estas figuras son impugnables, pero por la vía contenciosa, ya que en tales figuras jurídicas no existe una resolución expresa, sino ficta, de la cual no se

²⁵⁰ Nota: En el siguiente subtema se abundará sobre la procedencia del juicio de amparo indirecto, tratándose de resoluciones recaídas a consultas fiscales, de ahí que solo se mencione y no se abunde sobre el tema en este apartado.

puede determinar si existen violaciones a garantías individuales, aunado al hecho de que serían cuestiones de legalidad las impugnables por la configuración de tales figuras, más que de constitucionalidad, razones por las cuales no serían impugnables por la vía del amparo indirecto, sin agotar previamente el principio de definitividad, que rige al juicio de amparo, no obstante, si se recibió una sentencia negativa a los intereses del particular queda la opción de impugnar por la vía del amparo directo la ley de la cual se duele su aplicación, existen Tesis aisladas que así incluso lo señalan, como las siguientes:

“NEGATIVA FICTA. PUEDE CONSTITUIR ACTO CONCRETO DE APLICACIÓN DE UNA NORMA GENERAL, IMPUGNABLE EN AMPARO DIRECTO, UNA VEZ RESUELTO EL JUICIO DE NULIDAD, SI ÉSTE FUE DESFAVORABLE. Conforme a los artículos 11 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y 34, 37, 209, fracción III, 210, fracción I y 215 del Código Fiscal de la Federación, la resolución negativa ficta es la respuesta que la ley presume ha recaído a una solicitud, petición o instancia formulada por escrito, cuando la autoridad no la contesta o no resuelve en el plazo que la propia ley dispone, además de que al configurarse puede ser impugnada en juicio contencioso administrativo. En ese tenor, si la autoridad fiscal resolvió la instancia, petición o solicitud en forma ficta, al omitir responder expresamente dentro del plazo de tres meses, es indudable que afecta la esfera jurídica del particular, por lo que tal respuesta, una vez resuelto desfavorablemente el juicio de nulidad, puede ser apta para impugnar mediante el amparo directo la constitucionalidad de las disposiciones de observancia general que fueran materia de tal consulta, petición o solicitud.”²⁵¹

²⁵¹ Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, pág. 562.

“AMPARO DIRECTO CONTRA LEYES. SON OPERANTES LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN MEDIANTE LOS QUE SE CONTROVIERTE UNA NORMA APLICADA AL DAR RESPUESTA A UNA CONSULTA FISCAL CONTROVERTIDA PREVIAMENTE EN UN JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, EN LA MEDIDA EN QUE PUEDAN CONCRETARSE LOS EFECTOS DE LA SENTENCIA CONCESORIA QUE LLEGARE A DICTARSE. Cuando se reclama en amparo directo una sentencia dictada por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y, además, se controvierte la constitucionalidad de las normas aplicadas por primera vez en perjuicio del quejoso en ésta o en el acto administrativo de origen, la protección constitucional que llegare a otorgarse únicamente puede tener como efecto la declaración de inconstitucionalidad de la referida sentencia y, en todo caso, que el quejoso obtenga una resolución favorable del mencionado tribunal en relación con la pretensión que hizo valer en el respectivo juicio contencioso administrativo. En ese tenor, si la norma cuya inconstitucionalidad se plantea se aplicó originalmente al responder la autoridad administrativa al quejoso en forma desfavorable la consulta fiscal que realizó, debe estimarse que la operancia de los conceptos de violación está condicionada por la pretensión planteada en el correspondiente juicio contencioso administrativo, esto es, obtener la invalidez de la respuesta emitida por la citada autoridad administrativa y, como consecuencia de ello, vincularla a emitir una nueva resolución en sentido favorable; por tanto, podrán abordarse válidamente en la sentencia de amparo directo los vicios de inconstitucionalidad de la ley aplicada, siempre y cuando puedan trascender a la esfera jurídica del quejoso, es decir, en la medida en que sean relevantes para concluir sobre la invalidez de la respuesta dada a la consulta fiscal de origen, toda vez que en tal hipótesis la

protección constitucional no podría otorgar más derechos de los que se ventilan en el juicio natural respectivo.”²⁵²

Retomando el primer supuesto antes señalado, si la autoridad como se indicó se negare a contestar la consulta fiscal, no existiendo motivo legal para ello, se encontraría flagrantemente violando su derecho de petición del contribuyente, de ahí que pudiera ser impugnada dicha resolución mediante amparo indirecto, por ser valga la redundancia violatorio de garantías individuales, si es que no existe un fundamento legal, ni la motivación legal por parte de la autoridad para negarse a hacerlo, conviene señalar y no debe confundirse que por el simple hecho de que la resolución expresa recaída a una consulta, carezca de la debida fundamentación y motivación, quiera decir que todas las resoluciones en tal materia sean impugnables por medio de la vía que se estudia.

Lo anterior es así, ya que se tiene que atender en primera instancia, que es lo que se reclama o el tipo de perjuicio que se causa con la emisión de la resolución recaída a la consulta, ya que si se trata de cuestiones de constitucionalidad o violación de garantías individuales, pueden constituir un acto reclamado en la vía de amparo indirecto, caso contrario si lo que se plantean son cuestiones de legalidad por que la autoridad no acató el principio general de derecho, reconocido por la jurisprudencial que reza:

“AUTORIDADES. Las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley les permite.”²⁵³

Por lo anterior, es evidente que si solo se ataca la legalidad de la resolución de la misma, por que carezca de la debida fundamentación y motivación pero no es un acto que constituya violación de garantías individuales, evidentemente que la vía idónea sería la contenciosa ante los tribunales jurisdiccionales, en acatamiento al principio de definitividad que rige al juicio de amparo, y no ante el Poder Judicial de la

²⁵² Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, pág. 8.

²⁵³ Semanario Judicial de la Federación, Quinta Época, pag. 65.

Federación, ya que en este supuesto no se actualiza su procedencia para ser impugnado por medio de este último y en la vía indirecta.

El segundo supuesto, que pudiera darse derivado de la resolución recaída a una consulta fiscal para que pudiera ser impugnado vía juicio de amparo indirecto, es que a través de la respuesta emitida se aplique un precepto legal, que considere el contribuyente es inconstitucional o que por jurisprudencia ya haya sido declarado así, en este caso, tendría que determinarse que efectivamente si con la emisión de la resolución se da efectivamente un acto de aplicación de la norma, o que a través de ella se aplicó un precepto que haya sido declarado inconstitucional.

En este supuesto, se debe considerar que una resolución recaída a una consulta fiscal para ser susceptible de ser acto reclamado en el juicio de amparo indirecto, debe atenderse en primera instancia a que efectivamente se trate de un acto de heteroaplicación de la norma, es decir que se haya llegado a la conclusión de que tal respuesta materializa la norma de que se trate, es decir, que haya tomado en consideración como ya se señaló en el subtema anterior, de la norma jurídica sobre cual versa la consulta fiscal atienda a la estructura lógica de la norma, que haya versado sobre una situación real y concreta, que se relacione con normas tributarias que establezcan la relación jurídico tributaria entre el sujeto activo y el pasivo, la forma en que deba calcularse y pagarse el tributo y aquellas que señalen el procedimiento fiscal que involucre a tal supuesto normativo, que exista una relación obligacional impositiva y que nazca el acto impositivo, para que por medio de tal resolución se actualice la norma y se pueda considerar que existió un acto de heteroaplicación de la norma.

Existen criterios, en tal sentido como el siguiente:

“CONSULTAS FISCALES. LA RESPUESTA QUE PROPORCIONE LA AUTORIDAD RESPECTIVA CONSTITUYE UN ACTO DE APLICACIÓN DE LAS DISPOSICIONES LEGALES EN QUE SE FUNDE, QUE PUEDE DAR ORIGEN A LA

PROMOCIÓN DEL JUICIO DE AMPARO, SIEMPRE QUE AQUÉLLA OBEDEZCA A UNA SITUACIÓN REAL Y CONCRETA Y QUE SE TRATE DEL PRIMER ACTO DE APLICACIÓN DE DICHAS DISPOSICIONES EN PERJUICIO DEL QUEJOSO. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 34 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales "... sólo están obligadas a contestar las consultas que sobre situaciones reales y concretas les hagan los interesados ...", lo cual no significa que no deban contestar otras consultas, incluso aquellas que se refieran a situaciones futuras, pues el precepto mencionado debe interpretarse en el sentido de que las autoridades fiscales solamente están obligadas a pronunciarse sobre el fondo de la consulta que se les hace, siempre que se refiera a situaciones reales y concretas, pero manteniendo en todo caso su atribución de dar respuesta a todas las peticiones que, con fundamento en el artículo 8o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, les eleven los particulares, toda vez que si se aceptara que las aludidas autoridades sólo tienen la obligación de contestar las consultas sobre situaciones reales y concretas, se estaría violando el derecho de petición de los gobernados consagrado en el mencionado precepto constitucional como una garantía individual. En consecuencia, si bien es cierto que las autoridades fiscales pueden contestar todas las consultas que les dirigen los contribuyentes, incluso aquellas que se refieran a situaciones futuras, y que conforme al criterio sostenido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en diversas tesis, la respuesta de dichas autoridades a las consultas fiscales sí constituye un acto de aplicación de los preceptos legales sobre los cuales versa, aun en el caso de que todavía no se le determine un crédito fiscal, también lo es que el hecho de que tal respuesta constituya un acto de aplicación de las normas legales que analice, no implica necesariamente y en todo caso, que constituya un acto de aplicación en perjuicio del contribuyente que

lo faculte para promover juicio de amparo en su contra, pues si la consulta fiscal se efectúa respecto de una situación que no es real ni concreta y es contestada en cumplimiento del referido derecho de petición, o bien, si no se trata del primer acto de aplicación, o si dicha autoridad da una respuesta favorable al contribuyente, otorgándole un beneficio, resulta inconcuso que el juicio de garantías es improcedente en contra de los preceptos que hayan sido analizados, ya que ningún perjuicio le podría irrogar al quejoso. De ahí que el órgano jurisdiccional que conozca del amparo debe analizar si la respuesta a la consulta fiscal se refiere a una situación real y concreta y, por lo mismo, constituye un acto de aplicación del precepto legal sobre el que haya versado, pues en caso contrario no se encontraría acreditado el interés jurídico del quejoso.”²⁵⁴

Hay que recordar, que de los efectos de la resolución se pueden generar derechos u obligaciones, derivados de la interpretación de una norma y que con ello generen un primer acto de aplicación de una norma que cause perjuicio al gobernado, en palabras más técnicas atendiendo al concepto de individualización condicionada, de las leyes heteroaplicativas, resuelto jurisprudencialmente en la tesis ya transcrita en el Capítulo 2 de la investigación que se realiza e intitulada “LEYES AUTOAPLICATIVAS Y HETEROAPLICATIVAS. DISTINCIÓN BASADA EN EL CONCEPTO DE INDIVIDUALIZACIÓN INCONDICIONADA”, y que sea susceptible de ser impugnado por la vía del amparo indirecto, por causar un perjuicio a la esfera del gobernado, no obstante, hay que dejar en claro la procedencia de tal acto para el siguiente subtema, por ser la materia del mismo.

²⁵⁴ Semanario Judicial de la Federación, Quinta Época, pág. 300.

4.3. Análisis de la Procedencia del Juicio Amparo tratándose la resolución recaída a la consulta fiscal y su carácter vinculatorio como acto reclamado en el juicio de amparo

Este tema, se puede dividir en dos partes, una primera que sería el carácter vinculatorio que guarda la resolución recaída a una consulta fiscal, y otro la procedencia del juicio de amparo indirecto tratándose de tales resoluciones, por lo que procederé a analizar en primer lugar el carácter vinculatorio de tal figura, precisando que dicho carácter no estaba reconocido de manera expresa en nuestro sistema jurídico fiscal, sino que se incorpora recientemente en la actual Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, aunque no debe caerse en el error de que por no haber estado con anterioridad de manera expresa reconocido el mismo, no tuvieron tal carácter vinculatorio tales resoluciones, ya que el propio artículo 34 del Código Fiscal de la Federación, ya les concedía dicho carácter aunque no expresamente.

Para comprender a mayor precisión lo que se quiere decir con carácter vinculatorio, conviene referir en primera instancia lo que significa la palabra “vincular”, etimológicamente proviene del latín “vinculare” y en una de sus acepciones significa “sujeta a una obligación”²⁵⁵, así mismo la palabra “vinculo”, proviene del latín “vinculum”, que significa la “Unión o atadura de una persona u otra cosa”,²⁵⁶ trasladadas tales acepciones, al tema de estudio, sería la vinculación de la autoridad, con su respuesta y en relación con el consultante.

Lo autores españoles José Arias Velasco y Susana Sartori Albalat, señalan por lo que se refiere a la naturaleza de la consulta vinculante, lo expuesto por el estudioso Pueyo Massó²⁵⁷ quién plantea dos posibles alternativas teóricas:

- A) “Es un procedimiento tributario peculiar. “...un procedimiento de calificación tributaria anticipada de los hechos imposables”. “Se trataría de una especie

²⁵⁵ Diccionario de la Lengua Española, de la Real Academia Española, Tomo II, *Op. cit.*, p. 2092.

²⁵⁶ *Idem.*

²⁵⁷ *Cit. por.* VELASCO ARIAS, José y SARTORIO ALBALAT, Susana. *Monografías Jurídicas-Procedimientos Tributarios*, 6ª ed., Editorial Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales, S.A., Madrid, 1996, p. 437.

de realización anticipada de una parte del procedimiento tributario, sometido en sus efectos a la condición suspensiva de realización del hecho imponible.

- B) Constituye una simple variante del procedimiento consultivo. "...como un procedimiento consultivo peculiar. Ahora bien, esta segunda alternativa deja sin explicar el extraño efecto vinculante en contra de la Administración de este ente que la Ley no considera como un acto administrativo impugnabile —¿tampoco revisable?"²⁵⁸

De acuerdo a lo expuesto por el autor, la consulta se puede explicar como un procedimiento previo de interpretación y aplicación del hecho imponible de la norma tributaria, y por otro lado como un procedimiento simplemente consultivo o declarativo, pasando por alto el carácter vinculatorio de la autoridad con su acto emitido.

En la doctrina mexicana ha sido muy poco estudiado este tema en lo particular, jurisprudencialmente se encuentra poco al respecto y mucho menos aún legislado, como un antecedente remoto se puede mencionar la Tesis aislada con número de registro 195,754, pronunciada en agosto de 1998, por la Segunda Sala en materia Administrativa, que señala:

"CONSULTA FISCAL. LA RESOLUCIÓN FAVORABLE DE LA AUTORIDAD VINCULA A ÉSTA. Si conforme a lo establecido en el artículo 34 del Código Fiscal de la Federación, el administrado formula a la autoridad fiscal competente, en forma individual, una consulta sobre determinados aspectos imperantes en su realidad fiscal presente, no futura y probable y, paralelamente, la autoridad da respuesta a esa consulta, contestación que por razones de congruencia, debe referirse a la situación del solicitante en el momento en que éste realizó la petición y que de ser favorable al particular, vincula a la autoridad."²⁵⁹

²⁵⁸ Cfr., *Idem*.

²⁵⁹ Semanario Judicial de la Federación, Quinta Época, pág. 502.

En este antecedente, se puede desprender únicamente que se refiere a la vinculación de la autoridad, pero en casos de que la respuesta a la consulta haya sido favorable a los intereses del particular, descartando aquellos casos en que no lo sea, con tal limitante se coarta la posibilidad de los contribuyentes a acceder a los medios de defensa que tenga sus favor en contra de tales resoluciones, sea cual sea la vía que se intente, situación que transgrede en tal caso sus garantías de audiencia, legalidad y seguridad jurídica, esto muy acorde con la segunda teoría del autor Pueyo Masso citada con antelación.

Ahora bien, legislativamente hablando, el único antecedente expreso que se tiene es el que es de manufactura reciente, publicado apenas el 23 de junio de 2005, en el Diario Oficial de la Federación, consistente el decreto por el cual se expide la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, misma que entró en vigor el 23 de julio del mismo año, en su artículo 9° segundo párrafo ya citado en el capítulo 3 y que vale la pena señalar de nueva cuenta la parte conducente:

“Artículo 9°.- ...

Dicha contestación tendrá carácter vinculatorio para las autoridades fiscales en la forma y términos previstos en el Código Fiscal de la Federación.”²⁶⁰

Dicho precepto, tiene como antecedente el derecho comparado, tomando como base España con la Ley 1/1998, del 26 de febrero de 1998, intitulada “*Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes*”, más precisamente en su artículo 8°, que señala:

“Art. 8°.- Consultas tributarias,- 1, Los contribuyentes podrán formular a la Administración tributaria consultas debidamente documentadas respecto al régimen, la clasificación o la calificación tributaria que en cada caso les corresponda. La Administración tributaria deberá contestar por escrito las consultas así formuladas.

²⁶⁰ Nota: Dicho artículo esta íntimamente relacionado tonel artículo 34 del Código Fiscal de la Federación, ya muy citado.

Dicha contestación tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria en la forma y en los supuestos previstos en la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, y en las leyes propias de cada tributo. En este supuesto el plazo máximo para contestar por rito las consultas será de seis meses.”

Evidentemente que el contenido del precepto transcrito supra, es casi idéntico al contenido del artículo 9° citado, con la diferencia que lleva una ventaja sobre nuestro sistema jurídico de casi 8 años, lo que evidencia que en España, se lleva un significativo avance por lo que al tema se refiere.

El ya muy referido artículo 34 del Código Fiscal de la Federación, consigna elementos que denotan el carácter vinculante que guardan las resoluciones recaídas a las consultas fiscales, aunque a diferencia del artículo 9° citado no lo refiera de manera expresa, de su interpretación que se realice del mismo, se pueden desprender elementos necesarios para que se configure tal carácter, ya que de la resolución favorable que se obtenga se generaran derechos para el particular, siempre y cuando la consulta haya versado sobre una situación real y concreta y se haya presentado ante autoridad competente, sólo así existirá una vinculación entre la autoridad emisora, la ley y el contribuyente.

El autor español Alejo Hernández Lavado refiere que *“La consulta tributaria cuenta con una amplia trayectoria histórica en nuestro derecho, que desde que fue incorporada en la Ley General Tributaria, ha sufrido importantes vaivenes legislativos. Hemos pasado de la consulta meramente informativa que se estableció en la redacción original de la Ley General Tributaria de 28 de diciembre de 1963 a la vinculante, y de esta última a situaciones híbridas. Estos cambios reflejan la polémica en torno a los criterios de oportunidad de hacer vinculante o meramente informativa la consulta, que junto con los efectos jurídicos de una y otra son los temas de especial interés, puesto que ja distinción conceptual entre consulta vinculante y meramente informativa está implícita en su propia denominación.”*²⁶¹

²⁶¹ HERNÁNDEZ LAVADO, Alejo. *Op. cit.* pp. 290 y 291.

De lo citado, resulta evidente que por lo que hace al tema que se trata nuestro sistema jurídico tributario presenta un retraso muy marcado frente a otros Estados, como España que es el que cita, ya que mientras que nuestra legislación apenas en el año pasado se incluyó el concepto de “*vinculante*”, respecto de las consultas tributarias, en el país citado ya han pasado tres etapas de la consulta, de ser en un inicio meramente informativa, después vinculante y en la actualidad que se regulen incluso casos híbridos, por lo tanto, resulta factible referir un poco de tal doctrina y legislación al tema, para abundar y poder tener un panorama un poco más amplio del carácter vinculatorio de las resoluciones recaídas a consultas tributarias y que por ser sistemas jurídicos semejantes, pudieran ser aplicables al propio, siendo pertinente señalar su trayectoria histórica, en el sistema español.

El artículo 107 de la Ley General Tributaria de España, en su redacción originaria, del 28 de diciembre de 1963 regulaba el derecho de consulta atribuyendo a la respuesta de la Administración un carácter meramente informativo y sin considerarlo incluso como acto administrativo, por lo que no existía vinculación con la Autoridad en su caso la Administración como le llaman.

El Decreto de 23 de diciembre de 1971, haciendo uso de la autorización contenida en el Decreto-ley de 27 de julio de 1959, estableció un sistema de consultas vinculantes, limitado a las cuestiones surgidas en materia de inversión extranjera.

El Decreto-ley de Ordenación Económica de 17 de noviembre de 1975, en su artículo 21, modificó el artículo 107 de la Ley General Tributaria en el sentido de generalizar el sistema de consultas vinculante, salvo determinadas excepciones, como cuando los términos de la consulta no coincidían con la realidad de los hechos o datos consultados o cuando se modificaba la legislación aplicable.

Finalmente, la Ley 25/1995, de Modificación Parcial de la Ley General Tributaria, mantiene, regresa a un carácter no vinculante de las consultas, salvo ciertas excepciones ya más definidas, y si bien amplía los supuestos en que las contestaciones tienen carácter vinculante, a la vez que contempla la posibilidad de que la consulta, con efectos vinculantes o no, según los casos, pueda ser formulada no tan

sólo por el sujeto pasivo y demás obligados tributarios, sino además por diversas entidades y organismos cuando se refieran a cuestiones que afecten a la generalidad de sus miembros o asociados.

He aquí la redacción vigente del artículo 107 de la Ley General Tributaria Española:

“1. Los sujetos pasivos y demás obligados tributarios podrán formular a la Administración Tributaria consultas debidamente documentadas respecto al régimen, la clasificación o la calificación tributaria que en cada caso les corresponda.

Las consultas se formularán por los sujetos pasivos o, en su caso, obligados tributarios mediante escrito dirigido al órgano competente para su contestación, en el que, con relación a la cuestión planteada, se expresarán con claridad y con la extensión necesaria:

- a) Los antecedentes y las circunstancias del caso.
- b) Las dudas que suscite la normativa tributaria aplicable.
- c) Los demás datos y elementos que puedan contribuir a la formación de juicio por parte de la Administración Tributaria.

2. Salvo en los supuestos previstos en los apartados 4 y 5 de este artículo, la contestación no tendrá efectos vinculantes para la Administración Tributaria. No obstante, el obligado tributario que, tras haber recibido contestación a su consulta, hubiese cumplido sus obligaciones tributarias de acuerdo con la misma, no incurrirá en responsabilidad, sin perjuicio de la exigencia de las cuotas, importes, recargos e intereses de demora pertinentes, siempre que la consulta se hubiese formulado antes de producirse el hecho imponible o dentro del plazo para su declaración y no se hubieran alterado las circunstancias, antecedentes y demás datos descritos en las letras a) y c) del apartado 1 de este artículo.

3. Asimismo, podrán formular consultas debidamente documentadas los colegios profesionales, cámaras oficiales, organizaciones patronales, sindicatos, asociaciones de consumidores, asociaciones empresariales y organizaciones profesionales, así como las federaciones que agrupen a los organismos o entidades antes mencionados, cuando se refieran a cuestiones que afectan a la generalidad de sus miembros o asociados.

No incurrirán en responsabilidad, en los términos del apartado anterior, los obligados tributarios que hubiesen cumplido sus obligaciones tributarias de acuerdo con la contestación a las referidas consultas.

4. La contestación a las consultas escritas tendrán carácter vinculante para la Administración Tributaria en los siguientes supuestos:

- a) Inversiones en activos empresariales, efectuadas en España por personas o entidades residentes y no residentes, siempre y cuando la consulta se formule por la persona o entidad residente y no residente con carácter previo a la realización de la inversión.
- b) Incentivo, fiscales a la inversión establecidos con carácter temporal o coyuntural.
- c) Operaciones intracomunitarias realizadas por empresas de distintos Estados miembros de la Unión Europea.
- d) Interpretación y aplicación de los convenios para evitar la doble imposición internacional.
- e) Cuando las leyes de los tributos o los reglamentos comunitarios así lo prevean.

Reglamentariamente se determinará el alcance de los supuestos previstos en las letras anteriores, así como el procedimiento para la tramitación y contestación de estas consultas.

Salvo en el supuesto de que se modifique la legislación o que exista jurisprudencia aplicable al caso, la Administración Tributaria estará obligada a aplicar al consultante los criterios expresados en la contestación, siempre y cuando la consulta se hubiese formulado antes de producirse el hecho imponible o dentro del plazo para su declaración y no se hubieran alterado las circunstancias, antecedentes y demás datos descritos en las letras a) y c) del apartado 1 de este artículo,

5. Tendrá, asimismo, carácter, vinculante, en los términos que reglamentariamente se determinen, la contestación a consultas escritas formuladas por:

a) Las empresas o representantes de los trabajadores en relación con el régimen tributario derivado de expedientes de regulación de empleo autorizados por la Administración competente y con la implantación o modificación de sistemas de previsión social que afecten a la totalidad del personal de la empresa.

b) Las entidades de crédito y las de seguros, en relación con el régimen fiscal de los activos financieros y de los seguros de vida ofrecidos con carácter masivo a través de contratos de adhesión, siempre y cuando la consulta se formule con carácter previo a su difusión o divulgación.

6. La competencia para contestar las consultas establecidas en este precepto corresponderá a los centros directivos del Ministerio de Economía y Hacienda que tengan atribuida la iniciativa del procedimiento para la elaboración de disposiciones en el orden tributario general o en el de los distintos tributos, su propuesta o interpretación.

Los obligados tributarios no podrán entablar recurso alguno contra la contestación a las consultas recogidas en este precepto, sin perjuicio de que puedan hacerlo contra el acto o actos administrativos dictados de acuerdo con los criterios manifestados en las mismas.”

Como puede verse, del precepto legal español transcrito, se fija como regla general que la respuesta a la consulta no tiene un carácter vinculante, sino meramente informativo, y sólo por excepción, la respuesta puede tener carácter vinculante para los órganos de la Administración Tributaria en los supuestos previstos en los apartados 4 y 5 del artículo 107 de la Ley General Tributaria Española y, en todo caso, cuando las leyes de los tributos o los reglamentos comunitarios así lo previeran.

Trasladado lo anterior al sistema jurídico mexicano vigente, debe mencionarse como ya se indicó, que el tema de la vinculación de la consulta fiscal, es muy reciente, ya que salvo el artículo 9° de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, no existe otro precepto legal que señale tal carácter de manera expresa, y que si bien es cierto, la doctrina y legislación española llevan mucho de ventaja en esta materia, también lo es que se debe atender a nuestra realidad actual, y a nuestras necesidades, por lo que no resultó ocioso el haber mencionado por lo que al tema se refiere en derecho comparado, ya que resulta ilustrativo, el ver como puede cambiar de un sistema jurídico a otro, una figura de igual naturaleza, esto, dada las necesidades particulares de cada Estado de derecho y dada lo tan cambiante que resulta el derecho fiscal en lo particular.

La doctrina española, refiere que *“La esencia de la consulta es, pues, la respuesta de la Administración tributaria a una solicitud de interpretación individualizada. Pertenece al tipo de las manifestaciones de juicio, es decir, aquellas que se refieren al alcance y efectos jurídicos de un hecho determinado, singular, a instancia de un administrado (sujeto pasivo o no) hecha por una Administración Pública que tiene atribuido el poder de interpretación”*²⁶², tal concepción es la que consigna el ya estudiado artículo 34 del Código Fiscal de la Federación, claro en otras palabras, pero que al final resultan lo mismo, partiendo entonces de tal concepción y de la existencia del artículo referido y del artículo 8° Constitucional, se desprenden los elementos que configuran a la vinculación de la resolución de la consulta fiscal, con la autoridad emisora, la norma jurídica y el contribuyente.

²⁶² CALVO ORTEGA, Rafael. *Curso de Derecho Financiero I, Derecho Tributario, Parte General*, 3ª ed., Edit. Civitas, Madrid, 1999, p. 125.

Así entonces, tenemos que en nuestro sistema jurídico sólo se contempla el supuesto de carácter vinculatorio de las consultas fiscales, de conformidad con el artículo 9° de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente ya citado, en relación con el artículo 8° constitucional, que consagra el Derecho de Petición que gozan los gobernados como garantía individual que le es inherente, y del artículo 34 del Código Fiscal de la Federación, en el que se limita el carácter vinculatorio de la consulta a solo a aquellas que hayan versado sobre situaciones reales y concretas y que les haya recaído una resolución expresa por parte de la autoridad.

Sí se considera a la consulta tributaria, como una manifestación de juicio o interpretación de la autoridad competente, a solicitud de un sujeto de derecho sobre la aplicación de una norma fiscal a un supuesto real y concreto, evidentemente que existe una vinculación entre la autoridad y su resolución, puesto que la autoridad se pronuncia sobre algo que se le esta consultando y que ella en obediencia al principio de que la autoridad sólo puede realizar lo que la ley les permite, deberá emitir un criterio, lo que la sujeta a su respuesta hacía con el consultante, ya que no ser así de poco le serviría al contribuyente actuar conforme al criterio de la autoridad, si después de adecuar su actuar a tal criterio, la autoridad cambiara por mutuo propio sus criterios, convirtiendo en desacertadas las decisiones que tomó el contribuyente en función del criterio expuesto por la autoridad.

Se puede considerar a la vinculación de la resoluciones fiscales con la autoridad emisora, como un derecho del administrado, cuyo ejercicio hace efectivos los principios de justicia, equidad, seguridad jurídica, que da como resultado una correcta interpretación y aplicación de las disposiciones fiscales vigentes al momento de efectuarse la consulta, dando como resultado un debido ejercicio de derechos que goza el contribuyente y un cabal cumplimiento de las obligaciones fiscales que tiene el mismo hacía con la Hacienda Pública.

Hay que dejar en claro, que dado que la autoridad hacendaria tiene que contestar las consultas porque a ello le obliga la Ley, su vinculación no nace de su voluntad, sino por disposición expresa esta que declara que tales respuestas son vinculantes, tal y como lo consigan el artículo 9° de la Ley Federal de Derechos del

Contribuyente, en relación con el artículo 34 del Código Fiscal de la Federación antes citados.

Por lo anterior, es evidente, que ahora el sistema fiscal mexicano contempla que todas las consultas son vinculantes, no señala casos en particular que no lo sean y como limitarían tal carácter es que no versen sobre situaciones reales y concretas, como se señaló en el párrafo anterior y el que la autoridad no se encuentra obligada a contestar consultas que versen sobre la interpretación o aplicación directa de la Constitución, ambos supuestos contemplados en los párrafos primero y segundo respectivamente del artículo 34 del Código multicitado, por lo que la consulta vinculante, deriva supuestos previamente establecidos por el legislador y su vinculación nace del imperativo legal que a tales supuestos se reconoce por la Ley, aunque como se indicó nuestro sistema fiscal, solo contempla el carácter vinculante y sólo indirectamente dos supuestos de excepción.

Por lo tanto, es incuestionable que sí en una resolución recaída a una consulta fiscal, se resuelve que efectivamente se esta en presencia de un acto de aplicación de la norma, porque se tomó en consideración la estructura lógica de ésta última, es decir, existió un supuesto y una consecuencia, que versó sobre una situación real y concreta, que se relacionó con normas tributarias; que establecían una relación jurídico tributaria entre el sujeto activo y el pasivo, la forma en que debió calcularse y pagarse el tributo o que señalaron el procedimiento fiscal que involucre a tal supuesto normativo, que existió una relación obligacional impositiva, puesto que se configuró el hecho imponible de la norma, lo que se traduce en un efectivo acto de heteroaplicación de la norma, que evidentemente tiene un carácter vinculante indiscutible.

Por lo que hace a la temporalidad y vigencia de la resolución recaída a la consulta fiscal, hay que dejar en claro que no puede comprender actos anteriores al ejercicio en que se presenta la consulta, toda vez que, éstos se realizaron por la vigencia de la norma que impone obligaciones al contribuyente, tampoco puede comprender actos futuros al ejercicio en que se autoriza la consulta, ya que no se actualizar el requisito de que sea real y concreta, existe una tesis aislada al respecto:

“CONSULTA FISCAL. DEBE ESTAR VINCULADA CON UN ACTO PRESENTE QUE ATAÑA AL CONSULTANTE. El artículo 34 del Código Fiscal de la Federación prevé la obligación de las autoridades fiscales de contestar las consultas que sobre situaciones reales y concretas les formulen los interesados. Estas consultas, conforme los términos "situaciones reales y concretas" empleados en el referido precepto legal, si bien implican que el cuestionamiento relativo debe relacionarse con una situación jurídica que conste en el marco legal, lo cierto es que deben estar vinculadas con un acto concreto presente que tenga relación directa con una situación concreta y actual del consultante, pues no puede admitirse que el numeral de mérito tenga por objeto resolver respecto de actos futuros de realización incierta y que también tenga como finalidad definir hipótesis jurídicas que no se han concretado, ya que, si así fuera, la contestación que dieran las autoridades a las consultas realizadas sobre situaciones no reales ni concretas (como sería el caso de créditos no determinados), no podría considerarse favorable a los derechos del particular, por no ubicarse en el supuesto previsto en el citado precepto legal.”²⁶³

Ahora bien, la resolución favorable que emita la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 36 bis del Código multicitado, marca una vigencia de la resolución favorable para el ejercicio fiscal que esta en curso, pero solo para determinado supuestos, ya que hay que recordar que la situación real y concreta, implica que efectivamente se materialice el supuesto y solo tendrá efectos para ese acto en lo particular, no tiene alcances como un ejecutoria de amparo, que lo protege para futuros e incluso pasados.

²⁶³ Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, pág. 965.

Artículo 36 Bis.- Las resoluciones administrativas de carácter individual o dirigidas a agrupaciones, dictadas en materia de impuestos que otorguen una autorización o que, siendo favorables a particulares, determinen un régimen fiscal, surtirán sus efectos en el ejercicio fiscal del contribuyente en el que se otorguen o en el ejercicio inmediato anterior, cuando se hubiera solicitado la resolución, y ésta se otorgue en los tres meses siguientes al cierre del mismo.

Al concluir el ejercicio para el que se hubiere emitido una resolución de las que señala el párrafo anterior, los interesados podrán someter las circunstancias del caso a la autoridad fiscal competente para que dicte la resolución que proceda.

Este precepto no será aplicable a las autorizaciones relativas a prórrogas para el pago en parcialidades, aceptación de garantías del interés fiscal, las que obliga la ley para la deducción en inversiones en activo fijo, y las de inicio de consolidación en el impuesto sobre la renta.

Una vez acotado lo anterior, conviene analizar a la procedencia del juicio de amparo indirecto tratándose de la resolución recaída a una consulta fiscal, como acto de heteroaplicación de la norma jurídica.

Se puede decir, que una vez que se ha analizado sí efectivamente una resolución recaída a una consulta fiscal, constituye un acto de heteroaplicación de la norma, hay que ubicar en que supuesto se encuentra la resolución, es decir, en primer lugar que ésta en sí misma, por sus motivos y fundamentos sea violatoria de garantías individuales, esto porque se emitió en contraposición a un precepto constitucional que consagra alguna de tales garantías de que gozan los gobernados y un segundo el de que dicha resolución, constituya el primer acto de aplicación de la norma que se tilda de inconstitucional, es decir, que sea un acto de heteroaplicación de la norma que de lugar a la interposición del juicio de garantías por la vía indirecta.

O bien, que se ubique en el segundo supuesto, que pudiera darse derivado de la resolución recaída a una consulta fiscal para que pudiera ser impugnada vía juicio de amparo indirecto, es que a través de la respuesta emitida se aplique un precepto legal, que consideré el contribuyente es inconstitucional o que por jurisprudencia ya haya sido declarado así, en este caso, tendría que determinarse que efectivamente si con la emisión de la resolución se da efectivamente un acto de aplicación de la norma, o que a través de la se aplicó un precepto que haya sido declarado inconstitucional.

En cualquiera que de los dos casos en el que se ubique el contribuyente se debe atender, a que de los efectos de la resolución se puedan generar derechos u obligaciones, derivados de la interpretación de una norma y que con ello generar un primer acto de aplicación de una norma que **cause perjuicio** al gobernado, y que por consecuencia que sea susceptible de ser impugnada por la vía del amparo indirecto.

Como se concluyó en el Capítulo Primero de la presente Tesis, el juicio de amparo es un medio de protección y defensa de los derechos públicos subjetivos reconocidos por nuestra Carta Magna a los gobernados, en contra de leyes y el actuar de la autoridad.

Ahora bien, el juicio de amparo indirecto, con respecto a la impugnación de leyes que se tildan de inconstitucionales, encuentra su fundamento jurídico en el artículo 103 Constitucional, 107 fracción VII del mismo ordenamiento legal y artículo 114, fracciones I y VI de la Ley de Amparo, y procede en los siguientes supuestos: 1) En contra de aquellas leyes que por su sola entrada en vigencia causen perjuicio al quejoso, 2) En contra de las leyes y de su primer acto de aplicación que causen agravio particular; y, 3) procede en contra de leyes o actos de autoridad Federal o de los Estados que vulneren, restrinjan o invadan sus respectivas soberanías, en este último caso se le denomina amparo indirecto por invasión de soberanías y siempre y no se presente alguno de los casos de improcedencia previstos en el artículo 73 de la Ley de Amparo.

En el caso de estudio, la resolución recaída a una consulta en la que se haya materializado una ley, constituyendo así un acto de heteroaplicación de la norma, la

ubica en el segundo supuesto de procedencia, es decir en contra de leyes y su primer acto de aplicación, pero siempre y cuando se actualice el presupuesto esencial de procedencia del juicio de amparo, consistente en el perjuicio jurídico, esto es, que el acto reclamado consistente en la resolución fiscal, afecte la esfera jurídica del quejoso o, bien exista una violación de garantías individuales en agravio de un gobernado, basta recordar que el acto reclamado y perjuicio jurídico son dos conceptos que, en el amparo se encuentran indisolublemente relacionados, lo que conlleva a que no se pueda concebir el uno sin el otro.

Ahora bien, por principio general, en el juicio de garantías sólo será reclamable aquella ley o acto de autoridad que cause perjuicio al quejoso, en este caso que la resolución recaída a la consulta fiscal le cause un agravio, que debe ser personal, directo, objetivo y actual.

La resolución recaída a la consulta fiscal, que resulta ser un acto de heteroaplicación de la norma, debe ser impugnable en el amparo indirecto una vez que se vincula al particular, causándole un perjuicio, es decir en el momento en que se determine que se concretizó la norma.

Otro concepto que juega un papel importante para la procedencia del amparo indirecto, tratándose de la heteroaplicación de una norma a través de la consulta fiscal, es el de "interés jurídico" que está estrechamente vinculado al de perjuicio, ya que se requiere la existencia de un perjuicio con las características de que debe ser personal, directo, actual, real, reparable y tener su origen en actos de autoridad o una ley, para que se produzca el interés jurídico y con ello poder interponer el juicio de amparo, para tratar de obtener el amparo y protección de la justicia federal, por lo tanto como ya se había señalado, a través de la resolución recaída a la consulta fiscal el contribuyente debe resentir un perjuicio con esas características para tener "*interés jurídico*" para promoverlo.

“LEYES HETEROAPLICATIVAS. PARA QUE SEA
PROCEDENTE SU IMPUGNACION, EL ACTO DE
APLICACION DE LA LEY DEBE AFECTAR AL GOBERNADO

EN SU INTERES JURIDICO. El análisis gramatical y sistemático de los artículos 73, fracción VI, in fine y 4o. de la Ley de Amparo, permite colegir que no cualquier acto de aplicación de la ley reclamada puede ser impugnado en el juicio de garantías, sino que es una exigencia ineludible que la acción constitucional se ejercite con motivo del primer acto de aplicación que afecte al gobernado, en su interés jurídico, pues de lo contrario se vulneraría el principio de "instancia de parte agraviada", contenido en la fracción I del artículo 107 de la Constitución Federal, al entrar al análisis de una ley que no ha podido causar ningún perjuicio al promovente.”²⁶⁴

Asimismo, resulta aplicable al siguiente Contradicción de Tesis:

“CONSULTA FISCAL. SU RESPUESTA ES APTA PARA ACREDITAR LA OPORTUNIDAD Y EL INTERÉS JURÍDICO EN EL JUICIO DE AMPARO CONTRA LEYES, SI SE TRATA DEL PRIMER ACTO DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS EN QUE SE FUNDA Y QUE SE REFIERA A UNA SITUACIÓN REAL Y CONCRETA. La respuesta a una consulta fiscal, realizada en términos del artículo 34 del Código Fiscal de la Federación, cuando se apoya en normas generales cuya constitucionalidad se cuestiona, constituye un acto de aplicación de las disposiciones legales en que se funda, apto para acreditar el interés jurídico en el juicio de amparo, siempre y cuando dicha consulta se refiera a una situación real y concreta, y se trate del primer acto de aplicación de tales disposiciones en perjuicio del contribuyente. Esto es, cuando a través del juicio de garantías se plantea la inconstitucionalidad de los artículos en que se funda la respuesta a una consulta fiscal, es necesario demostrar que se trata del primer acto de aplicación de las disposiciones que se tildan de

²⁶⁴ Semanario Judicial de la Federación, Novena época, página 92.

inconstitucionales, y que la mencionada consulta no se refiere a una situación abstracta.”²⁶⁵

El artículo 107 fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece la procedencia del amparo solo para el agraviado en su esfera jurídica, es decir consagra el principio de instancia de parte agraviada, en el que el amparo solo lo puede promover en este caso el contribuyente que de manera individual, haya presentado una consulta fiscal sobre una situación real y concreta, ante la autoridad competente, reuniendo los elementos de procedibilidad señalados en los artículos 18, 18-A y 34 del Código Fiscal de la Federación, y que la respuesta emitida con carácter vinculatorio, en relación con el artículo 9° de la ley Federal de los Derechos del Contribuyente materialice la aplicación de una ley, que cause perjuicio en su garantías individuales.

Por lo anterior, se puede concluir que para la procedencia del juicio de amparo indirecto, tratándose de la resolución a una consulta fiscal como acto de heteroaplicación de la norma jurídica, debe causar un perjuicio, ya que es un presupuesto procesal que debe existir, en todo juicio de amparo para su procedencia, y acreditar el interés jurídico que pueda tener el quejoso.

El término para promover el amparo indirecto en contra del acto multicitado será de 15 días hábiles cuando se considere que se trata de un acto de heteroaplicación de la norma, no existiendo obligación del quejoso de agotar los recursos o medios de defensa ordinarios antes de acudir en demanda de amparo contra leyes, el fundamento legal para la interposición de la demanda de garantías tratándose de este tipo de leyes, es el artículo 21 de la Ley de Amparo que señala:

“Artículo 21. El término de la interposición de la demanda de amparo será de quince días. Dicho término se contará desde el día siguiente al en que haya surtido efectos, conforme a la ley del acto, la notificación al quejoso de la resolución o acuerdo

²⁶⁵ Semanario Judicial de la Federación, Novena época, página 5.

que reclame, al en que haya tenido conocimiento de ellos o de su ejecución, o al en que se hubiese ostentado sabedor de los mismos.”

CONCLUSIONES

PRIMERA.- El juicio de amparo es un medio de defensa seguido en forma de juicio que constituye un control de constitucionalidad, con que cuenta el gobernado y que tiene por objeto salvaguardar las garantías individuales consagradas en nuestra Constitución, contra actos o leyes que pretendan transgredirlas, su fundamento constitucional en nuestro país se encuentra en los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Se trata de un medio de control de constitucionalidad y legalidad, por el cual un Órgano Judicial Federal, que siguiendo un procedimiento establecido en Ley, resolverá una de las controversias señaladas en los artículos 103 Constitucional y 1° de la Ley de Amparo.

SEGUNDA.- Existen dos tipos de amparo, el indirecto y el directo, el primero se promueve ante Jueces de Distrito y no en forma directa ante los Tribunales Colegiados de Circuito, pero en segunda instancia pueden llegar a éstos últimos Tribunales, ya que permite la interposición del recurso de revisión en contra de la resolución que emita el Juez de Distrito, en cambio el directo se promueve ante los Tribunales Colegiados de Circuito.

El amparo indirecto o amparo contra leyes procede en los siguientes supuestos: 1) En contra de aquellas leyes que por su sola entrada en vigencia causen perjuicio al quejoso, 2) En contra de las leyes y de su primer acto de aplicación que causen agravio particular; y, 3) procede en contra de leyes o actos de autoridad Federal o de los Estados que vulneren, restrinjan o invadan sus respectivas soberanías, en este último caso se le denomina amparo indirecto por invasión de esferas.

En el llamado juicio de amparo directo, o también denominado recurso de inconstitucionalidad, no se impugna directamente a la ley, sino lo que se revisa es la legalidad o ilegalidad de una resolución ya sea de carácter judicial o jurisdiccional, y se hace valer ante los Tribunales Colegiados de Circuito y lo que se pretende es que se repare un agravio causado al quejoso, a través de la modificación de la resolución,

procede contra sentencias definitivas o laudos y resoluciones que pongan fin al juicio, dictados por tribunales judiciales, administrativos o del trabajo respecto de los cuales no proceda ningún recurso ordinario por el que puedan ser modificados o revocados, ya sea que la violación se cometa en el fallo mismo o que, cometida durante el procedimiento afecte a las defensas del quejoso y trasciendan al resultado del fallo, y por violaciones de garantías cometidas en las propias sentencias, laudos o resoluciones indicados.

TERCERA.- El acto reclamado en el juicio de amparo es la materia del mismo, consistente en el acto proveniente de la autoridad legalmente constituida, ya sea federal, local o municipal o del Distrito Federal, de la cual emana la conducta la presunta conducta violatoria de garantías y de acuerdo con las hipótesis previstas en el artículo 103 constitucional.

CUARTA.- Dentro del ámbito jurídico fiscal se diferencian dos tipos de normas para la interposición del juicio de amparo, las primeras denominadas autoaplicativas, que son aquellas que por su sola entrada en vigor causan perjuicio al gobernado, es decir, son de individualización “*incondicionada*” y las segundas normas heteroaplicativas, de “*individualización condicionada*”, que son el tipo de preceptos legales que requieren de un acto o evento, para que el sujeto pasivo de la relación tributaria se ubique en el supuesto de hecho de la norma tributaria, ya sea en perjuicio o en beneficio de sus intereses, ya sea que dicho acto sea generado por la propia autoridad o por el contribuyente.

Las normas autoaplicativas son impugnables en amparo indirecto, dentro de los treinta días siguientes al de su entrada en vigencia, y las heteroaplicativas dentro de los quince días siguientes al primer acto de su aplicación.

QUINTA.- Para que exista una individualización condicionada de la norma jurídica, en primer lugar debe partirse y atenderse a la estructura lógica de esta última, es decir, que las normas jurídicas contienen un supuesto y una consecuencia, que de darse el primero, se generará un derecho o una obligación, dando como efecto que los contribuyentes, estén en posibilidades de ejercitar sus derechos o cumplir con sus

obligaciones, sea cualquiera el caso que se actualice, y en segundo lugar debe atenderse al momento en que precisamente se hace eficaz una norma jurídica, en este caso a través de un acto de autoridad como lo es una resolución emitida como resultado de la presentación de una consulta fiscal, en la que por sus motivos y fundamentos se aplique el precepto legal el cual es considerado por el contribuyente que le causa un perjuicio o agravio.

SEXTA.- La “*consulta fiscal*” es un acto por el cual se pide una opinión a una autoridad competente, para que dé la interpretación o aplicación de un precepto legal en materia tributaria y que a su juicio considera correcta, para el cabal cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente o la obtención de un derecho, siempre y cuando se formule de manera individual y verse sobre una situación real y concreta y reúna los requisitos establecidos en la ley.

Esta figura tiene como sustento legal el artículo 8° constitucional que tutela el derecho de “*petición*”, como una garantía de “*libertad*” que permite que los gobernados gocen de la acción de pedir a las autoridades competentes determinada cosa, y siempre y cuando además lo hagan reuniendo los requisitos establecidos en los artículos 18, 18-A y 34 del Código Fiscal de la Federación.

SÉPTIMA.- A través, de la formulación de una consulta tributaria, el contribuyente pretende que la autoridad competente emita una resolución, que vincule a esta, a una ley y al contribuyente, para que precisamente se generen derechos u obligaciones, ya que de lo contrario podría ser considerada solo como un simple acto declarativo, y no constitutivo de derechos u obligaciones, lo que implicaría que no pudiera estimarse que existe una aplicación de la norma, trayendo como consecuencia que la resolución recaída a la consulta fiscal no fuera un acto heteroaplicativo de la norma, y con ello que no fuera susceptible de impugnación vía amparo indirecto.

OCTAVA.- Las resoluciones recaídas a las consultas fiscales, son actos de heteroaplicación de la norma jurídica, pero no como regla general, ya que puede haber

supuestos que no encuadren en tal situación, y que dependiendo de cómo se formule la consulta, se determinará para cada caso en específico si lo constituye o no, para poder determinar si una resolución emitida por una autoridad en respuesta a una consulta formulada por un contribuyente, pueda ser considerada como un acto de aplicación de la norma, debiéndose tomar en primera instancia la estructura lógica de esta última, o sea que exista un supuesto y una consecuencia, que lo que se consulta verse sobre una situación real y concreta de conformidad con el artículo 34 del Código Fiscal de la Federación.

Así mismo, considero que además de los anteriores, presupuestos reconocidos en la Ley, para determinar si una resolución recaída a una consulta fiscal, pueda ser considerada como un acto de heteroaplicación de la ley, debiera tomarse en cuenta lo siguiente:

a) Que se relacione con normas tributarias que establezcan: la relación jurídico tributaria entre el sujeto activo y el pasivo; o bien, la forma en que deba calcularse y pagarse el tributo; o aquellas que señalen el procedimiento fiscal que involucre a tal supuesto normativo.

b) Que exista una relación obligacional impositiva y que nazca el acto impositivo, para que por medio de tal resolución se actualice la norma y se pueda considerar que existió un acto de heteroaplicación de la norma.

NOVENA.- Se debe considerar que una resolución recaída a una consulta fiscal para ser susceptible de ser acto reclamado en el juicio de amparo indirecto, debe atenderse en primera instancia a que efectivamente se trate de un acto de heteroaplicación de la norma, es decir que se haya llegado a la conclusión de que tal respuesta materializa la norma de que se trate.

DÉCIMA.- El tema de la vinculación de la consulta fiscal, es muy reciente en nuestro sistema jurídico mexicano, y sólo se contempla el supuesto de carácter vinculatorio de las consultas fiscales, de conformidad con el artículo 9° de la Ley Federal

de los Derechos del Contribuyente ya citado, en relación con el artículo 8° constitucional, que consagra el Derecho de Petición que gozan los gobernados como garantía individual que le es inherente, y del artículo 34 del Código Fiscal de la Federación, en el que se limita el carácter vinculatorio de la consulta a solo a aquellas que hayan versado sobre situaciones reales y concretas y que les haya recaído una resolución expresa por parte de la autoridad.

DÉCIMA PRIMERA.- El artículo 9° de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, reconoce expresamente el carácter vinculatorio de las resoluciones recaídas a las consultas fiscales, sin que ello quiera decir que anteriormente no guardaran tal carácter, simplemente que no se encontraba tal reconocimiento expresamente en ningún precepto legal.

DÉCIMA SEGUNDA.- La resolución recaída a una consulta fiscal, al ser una manifestación de criterio o interpretación de la autoridad competente, a solicitud de un sujeto de derecho sobre la aplicación de una norma fiscal a un supuesto real y concreto, vincula a la autoridad y su resolución, puesto que la autoridad se pronuncia sobre algo que se le está consultando y que ella en obediencia al principio de que la autoridad sólo puede realizar lo que la ley le permite, deberá emitir un criterio, lo que lo sujeta a su respuesta hacía con el consultante, su vinculación no nace de su voluntad, sino por disposición expresa de la Ley que declara que tales respuestas son vinculantes, tal y como lo consignan el artículo 9° de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, en relación con el artículo 34 del Código Fiscal de la Federación, pero como se señaló anteriormente, no quiere decir que no existiera tal carácter vinculante, ya que este último precepto legal aunque no de manera expresa concedía tal carácter, siempre que se hubiera efectuado de manera individual y versara sobre una situación real y concreta.

DÉCIMA TERCERA.- Es la vinculación de las resoluciones fiscales con la autoridad emisora, un derecho del administrado, cuyo ejercicio hace efectivos los principios de justicia, equidad, seguridad jurídica, que da como resultado una correcta interpretación y aplicación de las disposiciones fiscales vigentes al momento de efectuarse la consulta,

dando como resultado un debido ejercicio de derechos de que goza el contribuyente y un cabal cumplimiento de las obligaciones fiscales que tiene el mismo hacia con la Hacienda Pública.

DÉCIMA CUARTA.- De los efectos de la resolución recaída a la consulta se puedan generar derechos u obligaciones, derivados de la interpretación de una norma y con ello generar un primer acto de aplicación de una norma que cause perjuicio al gobernado, y que por consecuencia sea susceptible de ser impugnada por la vía del amparo indirecto, con respecto a la impugnación de leyes que se tildan de inconstitucionales, encuentra su fundamento jurídico en el artículo 103 Constitucional, 107 fracción VII del mismo ordenamiento legal y artículo 114, fracciones I y VI de la Ley de Amparo, y siempre y cuando se actualice el presupuesto esencial de procedencia del juicio de amparo, consistente en el perjuicio jurídico, esto es que el acto reclamado consistente en la resolución fiscal, afecte la esfera jurídica del quejoso o, bien exista una violación de garantías individuales en agravio de un gobernado, basta recordar que el acto reclamado y perjuicio jurídico son dos conceptos que, en el amparo se encuentran indisolublemente relacionados, lo que conlleva a que no se pueda concebir el uno sin el otro.

DÉCIMA QUINTA.- La resolución recaída a la consulta fiscal, que resulta ser un acto de heteroaplicación de la norma, debe ser impugnable en el amparo indirecto una vez que se vincula al particular, causándole un perjuicio, es decir, en el momento en que se determine que se concretizó la norma.

Para la procedencia del juicio de amparo indirecto, tratándose de la resolución a una consulta fiscal como acto de heteroaplicación de la norma jurídica, debe causar un perjuicio, ya que es un presupuesto procesal que debe existir, en todo juicio de amparo para su procedencia, y acreditar el interés jurídico que pueda tener el quejoso.

BIBLIOGRAFÍA

- 1.- AGUILAR ÁLVAREZ Y DE ALBA, Horacio. El Amparo Contra Leyes, Edit. Trillas, México, 1990.
- 2.- ALCHOURRÓN, Carlos y BULYGIN, Eugenio. Sobre la Existencia de las Normas Jurídicas, BEFDF Dist. Fontamara, México, 1997.
- 3.- ANTONIO MICHELI, Gian. Curso de Derecho Tributario, Traductor Julio Bonacloche, Editorial de Derecho Financiero- Editoriales de Derecho Reunidas, Madrid, 1975.
- 4.- ARELLANO GARCÍA, Carlos. El Juicio de Amparo, Porrúa, México, 2003.
- 5.- ARILLA BAS, Fernando. El Juicio de Amparo, 5ª ed., Edit. Kratos, S.A. de C.V., México, 1992.
- 6.- ARRIJOA VIZCAÍNO, Adolfo. Derecho Fiscal, Colección Textos Universitarios, 18ª ed., Edit. Themis, México, 2004.
- 7.- BAZDRESCH, Luís. El juicio de Amparo, Curso General, Edit. Trillas, México, 2000.
- 8.- BURGOA ORIHUELA, Ignacio El Juicio de Amparo, 27ª ed., Porrúa, México, 1990.
- 9.- ----- Las Garantías Individuales, 23ª ed., Porrúa, México, 1991.
- 10.- CALVO ORTEGA, Rafael. Curso de Derecho Financiero I, Derecho Tributario, Parte General, 3ª ed., Edit. Civitas, Madrid, 1999.
- 11.- CARRANCO ZUÑIGA, Joel y ZERÓN DE QUEVEDO, Rodrigo. Amparo Directo contra leyes, Porrúa, México, 2002.
- 12.- CARRASCO IRIARTE, Hugo. Amparo en materia Fiscal. Controversia Constitucional y Acción de Inconstitucionalidad, IURE Editores, México, 2004.
- 13.- CASTRO, V. Juventino. Garantías y Amparo, 10ª ed., Porrúa, México, 1998.

- 14.- ----- Garantía y Amparo. 12ª ed., Porrúa, México, 2002.
- 15.- COELLO CETINA, Rafael. El amparo contra leyes tributarias autoaplicativas, Breviarios Jurídicos número 12, Porrúa, México, 2003.
- 16.- DIEP DIEP, Daniel. Fiscalista, 2ª ed., Editorial PAC, S.A. de C.V., México, 1999.
- 17.- ----- Temas para defensa fiscal, Tomo III, Editorial PAC, México, 2003.
- 18.- DIEP DIEP, Daniel y DIEP HERRÁN, Maria del Carmen. Defensa Fiscal, Tratado Práctico, Edit. PAC, México, 2001.
- 19.- Dirección General de la Coordinación de Compilación y Sistematización de Tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. La defensa de al Constitución, Serie Grandes temas del Constitucionalismo Mexicano, número 5, Ediciones Corunda, S.A. de C.V., México, 2005.
- 20.- GARCÍA MÁYNEZ, Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho, 58ª ed., Porrúa, México, 2005.
- 21.- GÓNGORA PIMENTEL, Genaro. Introducción al estudio del Juicio de Amparo, 9ª ed., Porrúa, México, 2003.
- 22.- GUDIÑO Pelayo, José de Jesús. Introducción al amparo mexicano, 2ª ed. Noriega Editores, México, 1999.
- 23.- J. KAYE, Dionisio y KAYE TRUEBA, Christian. Nuevo Derecho Procesal Fiscal y Administrativo. Colección Textos Universitarios, Edit. Themis, México, 2003.
- 25.- HERNÁNDEZ LAVADO, Alejo. Derechos y Garantías del Contribuyente (Estudio de la Nueva Ley), Coordinadores R. Calvo Ortega y C. Checa González, Edit. Lex Nova, Valladolid, 1998.
- 26.- JIMÉNEZ GONZÁLEZ, Antonio. Lecciones de Derecho Tributario, Edit. Color, México, 2002.
- 27.- LÓPEZ BETANCOURT, Eduardo. Manual de Derecho Positivo Mexicano, 3ª ed., Edit. Trillas, México, 1996.
- 28.- MOTO SALAZAR, Efraín y MOTO, Elementos de Derecho, 47ª ed., Porrúa,

- José Miguel. México, 2002.
- 9.- OVALLE FAVELA, José. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Comentada y Concordada, Coordinador Miguel Carbonell, Tomo I, Artículos 1-29, 19ª ed., Instituto de Investigaciones Jurídicas, Edit. Porrúa-UNAM, México, 2006.
- 30.- PÉREZNIETO CASTRO, Leonel. Introducción al Estudio del Derecho. 4ª ed., Edit. Oxford, México, 2002.
- 31.- POLO BERNAL, Efraín. El Juicio de Amparo contra leyes, sus procedimientos y formulario básico, 1ª ed., Porrúa, México, 1991.
- 32.- PORRÚA PÉREZ, Francisco. Teoría del Estado, 15ª ed., Edit. Porrúa, México, 1981.
- 34.- RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho fiscal, 2ª ed., Oxford University Press, México, 1998.
- 35.- ROJAS GONZÁLEZ, Germán. Introducción al Derecho (Colección Textos Universitarios), 3ª ed., ECOE Ediciones, Colombia, 2002.
- 36.- RUEDA DEL VALLE, Iván. La negativa ficta en materia fiscal Federal, 29ª ed., Colección Obras Monográficas, Edit. Themis, México, 2000.
- 37.- TORRES LÓPEZ, Mario Alberto. Las leyes penales (Dogmática y Técnica Penales), 3ª ed., Porrúa, México, 1996.
- 38.- VELASCO ARIAS, José y SARTORIO ALBALAT, Susana. Monografías Jurídicas-Procedimientos Tributarios, 6ª ed., Editorial Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales, S.A., Madrid, 1996.
- 39.- VILLORO TORANZO, Manuel. Introducción al Estudio del Derecho, 18ª ed., Porrúa, México, 2004.
- 40.- VINOGRADOFF, Sir Paul. Introducción al Derecho, 3ª ed., Fondo de Cultura Económica, México, 1992.
- 41.- WILHEM KRUSE, Heinrich. Derecho Tributario, Parte General, 3ª ed., Editorial de Derecho Financiero, Editoriales de Derecho- Reunidas, Madrid, 1978.

Hemerografía

- 1.- BECERRIL VELÁZQUEZ, Rosalba. “La aplicación de la Jurisprudencia que declara inconstitucional una norma a través de la Consulta Fiscal”, Revista de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal, Número 19, Tomo Junio 2005, Compañía Editorial de México.
- 2.- ESPINOSA CAMPOS, Luis Antonio. “El Juicio de Amparo en Materia Fiscal”, Nuevo Consultorio Fiscal, Jurídico, Laboral y Contable-Financiero, número 315, Año 16, Editada por la facultad de Contaduría y Administración, UNAM, México, 1ª quincena de octubre de 2002.
- 3.- GUDIÑO PELAYO, José de Jesús. “Hacia una Teoría del acto reclamado en materia de Juicio de Amparo”, Revista Jurídica Jalisciense, Instituto de investigaciones Jurídicas, Universidad de Guadalajara, Año 2, número 2, Enero–Abril, MCMXCII.
- 4.- WALTER, Robert. “Las Normas Jurídicas”, Revista DOXA, Cuadernos de Filosofía del Derecho, Edita Universidad Alicante, España, 1985.

Diccionarios

1. Real Academia Española. Diccionario de la Lengua Española. Real Academia Española, Tomo I, y Tomo II, 21ª ed., Edit. Espasa Calpe, S.A., Madrid, 1999.

Legislación

- 1.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

- 2.- Ley de Amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- 3.- Código Fiscal de la Federación.
- 4.- Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.
- 5.- Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.
- 6.- Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.
- 7.- Código Financiero del Distrito Federal.
- 8.- Gaceta Parlamentaria, Cámara de Diputados, número 1479-II, martes 20 de abril de 2004.
- 9.- Resolución Miscelánea publicada en el Diario Oficial de la Federación del 28 de abril de 2006.

Otras fuentes

Artículos encontrados en la Web:

1. KOLLER LUCIO, Carl E. *“La Ley de Amparo, El Concepto de Perjuicio Jurídico y la Oportunidad de Impugnar Leyes Heteroaplicativas”*, www.scjn.gob.mx/reforma/foro/archivos7383.pdf, pagina web consultada el 29 de marzo de 2006.
- 2.- RIZO RIVAS, José Mario y JAIME DE LA PEÑA, Alejandra. *“Comentarios a la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes”*, www.ssgt.com.mx/pdf/comentariosalaleyfed.pdf, pagina consultada el 29 de septiembre de 2006.

Medios digitales:

- 1.- Suprema Corte de Justicia de la Nación, Dirección General de la Coordinación de Compilación y Sistematización de Tesis. *Jurisprudencia y Tesis Aisladas IUS 2005*, CD-ROM, México, D.F., 2005.