



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE DERECHO

SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y FINANZAS PÚBLICAS

**“EL RECURSO DE REVOCACIÓN,
UN MEDIO DE DEFENSA EN
MATERIA FISCAL FEDERAL”**

TESIS

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE
LICENCIADA EN DERECHO**

PRESENTA:

MARTHA SUSANA MENDOZA RAMÍREZ.

ASESORA:

MTRA. BLANCA ALICIA MENDOZA VERA.



CIUDAD UNIVERSITARIA, 2014.



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, por todas sus bendiciones.

A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO, por permitirme ser parte de ella y estudiar en la mejor Universidad del país.

A LA FACULTAD DE DERECHO, por darme la mejor formación profesional y permitirme realizar mi sueño.

A MIS MAESTROS, por todas sus enseñanzas.

A LA LICENCIADA BLANCA ALICIA MENDOZA VERA, por su paciencia, dedicación, confianza y entusiasmo para lograr esta meta, por ser ejemplo de vida y por enseñarme más que Derecho.

DEDICATORIAS

A MI PADRE, GUADALUPE MENDOZA GARCÍA, por ser el mejor papá, por enseñarme a superarme siempre, por hacer todo lo posible porque yo me formara y porque aunque ya no esté siempre estará en mi corazón. TE AMO PAPÁ.

A MI MADRE, MARÍA DOLORES RAMÍREZ RAMÍREZ, por ser la mejor mamá, por darme la vida, por apoyarme siempre y por todo lo que ha hecho por mí. TE AMO MAMÁ.

A MIS HERMANAS, por ser además mis amigas y compartir conmigo su vida.

A VALENTINA Y CAMILA, por ser lo más hermoso y porque su vidas alegran la mía.

A MIS ABUELOS, por ser personas tan maravillosas.

A MI AMOR, por estar conmigo en los momentos buenos y malos de mi vida y por impulsarme siempre.

A MI FAMILIA, por todo su apoyo y cariño.

A MIS AMIGOS, por ayudarme y estar siempre conmigo.

A todas las personas que creyeron en mí y que me ayudaron para la realización de este trabajo.

EL RECURSO DE REVOCACIÓN, UN MEDIO DE DEFENSA EN MATERIA FISCAL FEDERAL

INTRODUCCIÓN

CAPÍTULO I

EL ESTADO

1.1. El Estado	1
1.2. Bases Constitucionales	4
1.3. Forma de Organización de los Estados Unidos Mexicanos	8
1.3.1. Soberanía	21
1.3.2. Ejercicio del Poder Público en México	25
1.3.2.1. Poder Ejecutivo	28
1.3.2.2. Poder Legislativo	49
1.3.2.3. Poder Judicial	55

CAPÍTULO II

EL DERECHO HUMANO DE ACCESO A LA DEFENSA EN MÉXICO

2.1. Los Derechos Humanos	66
2.1.1. Concepto	72
2.1.2. Su reconocimiento en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos	80
2.2. El Derecho Humano de Acceso a la Defensa en México	91
2.2.1. Los Medios de Defensa	105
2.2.1.1. Medios de Defensa Administrativos	108
2.2.1.2. Medios de Defensa Jurisdiccionales	113
2.2.2. Aspectos del Acceso a la Defensa	115
2.2.2.1. Justicia Pronta, Completa e Imparcial	118

CAPÍTULO III

EL RECURSO DE REVOCACIÓN COMO MEDIO DE DEFENSA EN MATERIA FISCAL FEDERAL

3.1. El Recurso de Revocación	122
3.1.1. Algunos antecedentes	122
3.1.2. Concepto	126
3.1.2.1. Clasificación de los recursos en razón de su interposición	130
3.1.2.2. Clasificación en el ámbito federal	131

3.1.3. Naturaleza	132
3.1.4. Principios	134
3.1.5. Elementos	140
3.2. Plazo	141
3.3. Procedencia	145
3.4. Improcedencia y Sobreseimiento del Recurso de Revocación	200
3.4.1. Improcedencia	200
3.4.2. Sobreseimiento	221
3.5. Interposición y etapas del procedimiento	224
3.5.1. El Recurrente	224
3.5.2. Requisitos para su interposición	225
3.5.3. Requisitos del escrito	230
3.5.3.1. Datos que debe contener el escrito de interposición del recurso	230
3.5.3.2. Documentos que deben anexarse al escrito de Interposición recurso	234
3.5.3.3. Las pruebas en el recurso	236
3.6. Etapas del procedimiento	265
3.6.1. Integración	268
3.6.2. Trámite	268
3.7. Resolución	273
3.7.1. Contenido	276
3.7.1.1. Fundamento	281
3.7.1.2. Antecedentes	281
3.7.1.3. Consideraciones	282
3.7.1.4. Efectos de la resolución	282
3.7.1.5. Resolutivos	287
3.7.1.6. Notificación	289
3.7.2. Cumplimiento de la resolución	309
3.7.2.1. Autoridades obligadas	309
3.7.2.2. Plazo	310
3.7.2.3. Hipótesis de cumplimiento	311
3.8. Ventajas y desventajas del Recurso de Revocación	317
CONCLUSIONES	321
BIBLIOGRAFÍA	326

INTRODUCCIÓN

Por mandato constitucional es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

La obligación fundamental a cargo de las personas físicas y morales que cuenten con capacidad contributiva, es la de hacer el pago de las contribuciones a su cargo en los casos en que su situación coincida con los supuestos legalmente establecidos.

Además de dicha obligación, que no en todos los casos afecta el patrimonio de los contribuyentes, existen otros que pueden ser de hacer, no hacer y de tolerar.

Tal es el caso, por ejemplo, de las de presentar declaraciones, formular solicitudes o veces omitir la destrucción de sellos o marbetes, etc.

Dichas obligaciones son a cargo generalmente, de los contribuyentes, pero también pueden serlo de los responsables solidarios o terceros. La autoridad, por su parte puede verificar su cumplimiento y como consecuencia del ejercicio de esa facultad emitir resoluciones en las que pueden determinar créditos fiscales por concepto de contribuciones y sus accesorios, tales como recargos y multas.

Cuando los sujetos en relación con los que se dictan dichas resoluciones, consideran que les causan perjuicio, tiene derecho a agotar los medios de defensa establecidos en nuestro marco jurídico, entre los que se encuentra el Recurso de Revocación, previsto en el Código Fiscal de la Federación.

Haber prestado mi Servicio Social en la Administración Local Jurídica de Oriente del Servicio de Administración Tributaria me permitió participar y tratar de aprender sobre el trámite y resolución de dicho Recurso, así como percatarme de

que los contribuyentes, responsables solidarios y terceros, tiene un nulo conocimiento de su trámite.

Por ello y porque tener acceso a diversos recursos despertó mi interés sobre el tema, decidí realizar mi tesis sobre el Recurso de Revocación”:

La tesis se divide en tres capítulos. En el Capítulo I, titulado *El Estado*, hago referencia al ejercicio del poder público para precisar con base en la distribución de funciones entre los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial, a cual de ellos corresponde la de resolver los medios de defensa administrativos, como lo es el Recurso de Revocación el cual es resuelto por autoridades que se ubican dentro de la Administración Pública Federal.

Como, la interposición de medios de defensa reconocida en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos como el derecho humano de acceso a la defensa, en el Capítulo II, denominado *El Derecho Humano de Acceso a la Defensa en México*, analizo el tema de derechos humanos, lo anterior con el propósito de señalar que la autoridad debe proteger los derechos de los gobernados cuando éstos decidan interponer un medio de defensa. Dentro de este capítulo consideramos trascendente señalar la importancia que tuvo la reforma que en esta materia fue implementada en nuestro país en junio de 2011, sobre todo porque con base en ello hay transformaciones de fondo en materia de medios de defensa.

En el Capítulo III, titulado *El Recurso de Revocación como Medio de Defensa en Materia Fiscal Federal*, analizo la regulación y trámite del Recurso de Revocación en la actualidad, refiriéndome específicamente a la reforma de que fue efecto el Código Fiscal de la Federación por *Decreto por el que se Reforman, Adicionan y Derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación*, que inició su vigencia el 1 de enero de 2014, finalizando con diversos comentarios respecto de las ventajas y desventajas que puede tener la promoción del Recurso de Revocación.

CAPÍTULO I EL ESTADO

1. EL ESTADO.

Debido a las muchas y muy diferentes formas en que se ha conceptualizado el término Estado es necesario establecer para nuestro fácil entendimiento nuestra propia concepción, lo anterior debido a lo instituido por el célebre jurista Ignacio Burgoa Orihuela, en su reconocida obra *Derecho Constitucional Mexicano*, que a la letra dice:

“El Estado es un ente político real y constantemente se habla de él en una infinita gama de situaciones. Su idea se invoca y se expresa en variadísimos actos de la vida jurídica, desde la Constitución hasta las resoluciones administrativas y sentencia judiciales. Se da como un hecho o como un supuesto y corresponde al jurista desentrañar su ser esencial y definirlo conceptualmente con el objeto primordial de deslindarlo de aquellas ideas con las que se le suele confundir. Reconocemos que esta tarea no es nada fácil y prueba de ello es la multitud de doctrinas y teorías divergentes y contrarias en que su empeño ha desembocado.”¹

Concluimos que la tarea de edificar el concepto Estado no es sencilla, empero señalaremos los conceptos emitidos por diversos juristas con la finalidad de comparar y deducir un concepto propio.

La *Real Academia de la Lengua Española* define al Estado como el conjunto de los órganos de gobierno de un país soberano.² En este sentido, el Estado es visto desde su finalidad, como el encargado de administrar a la población, haciéndolo desde sus órganos.

¹ Burgoa Orihuela, Ignacio, *Derecho Constitucional Mexicano*, 19a. ed., México, Editorial Porrúa, 2007, p. 94.

² Real Academia Española. (2001). *Diccionario de la lengua española* (Avance de la 23.a ed.). Consultado en <http://lema.rae.es/drae/?val=estado>, consulta 1 de octubre de 2012, 19:39 horas.

Hans Kelsen, en su libro *Teoría General del Derecho y del Estado* menciona que el Estado “es el orden de la conducta humana que llamamos orden jurídico, el orden hacia el cual se orientan ciertas acciones del hombre, la idea a la cual los individuos ciñen su comportamiento.”³

En este sentido, dicho autor menciona que toda organización es un orden y que dicho orden es coercitivo, toda vez que su función es regular el comportamiento de la población, utilizando para ello la fuerza del derecho. Por lo antes expuesto, Hans Kelsen es claro al establecer que el Estado es una sociedad políticamente organizada, porque es una comunidad constituida por un orden coercitivo, y este orden es el derecho.⁴

Por lo anotado, podemos concluir que el Estado es ese orden jurídico en el que está constituida la sociedad y al cual está sujeta, en su totalidad y en lo individual, el hombre. Respecto de lo cual, María de la Luz González González señala la importancia de la libertad de los individuos, hablando del federalismo, de constituirse en un Estado.⁵

Por su parte, Eduardo García Máynez define al Estado como la “organización jurídica de una sociedad bajo un poder de dominación que se ejerce en determinado territorio. El Estado es, por consiguiente, una forma de organización, y dicha organización es de índole jurídica.”⁶

Desglosando lo anterior, tenemos que el Estado es el orden jurídico en el que está constituida una sociedad, que se encuentra ubicada en un determinado territorio, la cual se encuentra bajo un poder de dominio.

³ Kelsen, Hans, *Teoría General del Derecho y del Estado*, 3a. ed. México, UNAM, 2008. p 224.

⁴ *Ibidem*, p. 226.

⁵ Cfr. González González, María de la Luz, *Teoría General del Estado*, México, Editorial Porrúa, 2008, p. 205.

⁶ García Máynez, Eduardo, *Introducción al Estudio del Derecho*, 60a ed., México, Editorial Porrúa, 2008, p. 107.

María de la Luz González González refiere que el concepto Estado debe entenderse desde una concepción sociológica y una jurídica, respecto de esta última nos dice que “tiene por objeto el conocimiento de las normas jurídicas que determinan y sirven de pauta a las instituciones y funciones del mismo, así como de las relaciones de los hechos reales de la vida del Estado con aquellos juicios normativos sobre los que se apoya el pensamiento jurídico.”⁷

Para Francisco Porrúa Pérez, “el Estado es 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 sus componentes.”⁸

En dicho concepto encontramos como elementos la presencia de una sociedad humana como género de la definición, un territorio que sirve de asiento permanente a dicha sociedad, un poder supremo soberano, un orden jurídico creado y aplicado por el poder estatal y el esfuerzo común para obtener el bien público.

Por lo anterior, podemos deducir que dicha organización se rige por normas jurídicas, tanto en sus instituciones como en sus funciones, lo que constituye los aspectos de la vida del Estado.

De esta manera el Estado es la organización establecida en un territorio determinado bajo un poder de mando, ordenada a través de normas jurídicas, las cuales tienen la función de regir los órganos de gobierno y las funciones de éstos. El Estado es el ente sobre el cual recaen todos los aspectos, es decir, es la organización política, social, jurídica y económica cuyas instituciones rigen la vida de la población establecida en un determinado territorio.

⁷ González González, *op. cit.*, nota 5, p. 115.

⁸ Porrúa Pérez, Francisco, *Teoría del Estado*, 40a. ed., México, Editorial Porrúa, 2012, p. 198.

Derivado de dichos razonamientos podemos deducir que los elementos del Estado son la población, el territorio y el poder soberano, respecto del cual se hará alusión más adelante.

2. BASES CONSTITUCIONALES.

La Constitución es la ley fundamental de un Estado, es el ordenamiento máximo al cual está ceñido nuestro comportamiento y es por ello que en ella se establecen las bases del Estado, en este caso, del Estado mexicano y dichas bases se ubican en la *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*.

Nuestro Pacto Federal tiene como antecedentes numerosos documentos, los cuales envuelven de manera aleatoria diferentes tendencias, es decir, la historia de nuestro Pacto Federal sea ha inclinado hacia las formas de gobierno federal y central, sin embargo, su instauración ha servido de base para lo que hoy conocemos como nuestra Carta Magna.

El **Decreto Constitucional para la Libertad de la América Mexicana, sancionado en Apatzingán á 22 de Octubre de 1814**, mejor conocida como la Constitución de Apatzingán, contenía un apartado de carácter dogmático y otro de carácter orgánico, en el primero se establecía como única religión del Estado mexicano a la religión católica, así mismo, hacía radicar la soberanía en el pueblo. Dicha Constitución era la primera en hablar de derechos humanos al establecer los derechos de igualdad, seguridad, propiedad y libertad. El segundo apartado señalaba la división del Estado Mexicano en provincias así como el establecimiento de las autoridades actuantes. Si bien es cierto, dicha Constitución no tuvo vigencia pero estableció un antecedente para la creación de las siguientes Leyes Fundamentales.

La segunda Constitución fue la **Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos, sancionada por el Congreso General Constituyente, el 4 de Octubre de 1824**, en la cual se estableció por primera vez el Federalismo y se dividía al Estado mexicano en estados libres y soberanos, dicha Constitución contenía una notable influencia norteamericana, en ella se establecía como forma de gobierno a la república representativa popular federal, de igual forma se dividía para su ejercicio al poder en Legislativo, Ejecutivo y Judicial y se dividía al Congreso de la Unión en Cámara de Diputados y en Cámara de Senadores.

Al respecto, cabe señalar lo acertadamente dicho por Juan Manuel González Raya:

“Aunque la organización política del Estado mexicano, tal como quedó diseñada por la Constitución de 1824, incorporaba notas del federalismo norteamericano y del liberalismo gaditano, también cabe rastrear en ella elementos tomados inmediata o mediatamente de la Constitución francesa de junio de 1793.”⁹

En 1836 se creó un documento denominado **Bases y Leyes Constitucionales de la República Mexicana, Decretadas por el Congreso General de la Nación en el año de 1836**, mejor conocido como Siete Leyes, de corte centralista y que convierte a los Estados en Departamentos, contenía los derechos y obligaciones de los mexicanos y habitantes de la República, establecía que nadie puede ser privado de su libertad sino es mediante un documento escrito y emitido por la autoridad competente, de igual forma dicho documento establecía que nadie puede ser privado de su propiedad ni del uso de la misma sino mediaba documento alguno y establecía la obligación de cooperar con los gastos del Estado mexicano.

⁹González Raya, Juan Manuel, *La Instauración del Federalismo en México*, México, Editorial Ecce Homo, 2010, p. 258.

Respecto de dicho ordenamiento, Leonel Alejandro Armenta López señala que “en este sentido, aparecieron las llamadas Siete Leyes Constitucionales de 1836 de carácter marcadamente centralista, que cambió la denominación de “Estados” por Departamentos y los colocó en una dependencia directa del Gobierno central...”¹⁰

Las Bases Orgánicas de la República Mexicana acordadas por la Honorable Junta Legislativa establecida conforme a los decretos de 19 y 25 de diciembre de 1842, sancionadas por el Supremo Gobierno Provisional con arreglo a los mismos decretos el día 12 de junio del año de 1843, llamadas Bases Orgánicas de 1843 contenían una tendencia centralista y conservaban la misma división territorial que la Constitución anterior, preservaba las garantías de libertad, propiedad y seguridad jurídica, añadiendo que quienes se vieses privados de su libertad tenían el derecho de que las autoridades en un plazo de tres días preparan su declaración preparatoria.

El Acta Constitutiva y de Reformas, sancionada por el Congreso Extraordinario Constituyente de los Estados Unidos Mexicanos el 18 de mayo de 1847, comprendía al célebremente instituido juicio de Amparo, ya que señalaba la obligación de las autoridades de amparar a cualquier habitante del país, de igual forma dicha Constitución eliminaba la figura de vicepresidente establecida en las constituciones anteriores.

La ***Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicano***, expedida en 1857, mantiene diversas figuras de las constituciones previas como la implantación del Federalismo y la residencia en el pueblo de la soberanía nacional, y ya con una estructura parecida a la actual, instituye en los primeros 29 artículos los denominados derechos del hombre.

¹⁰ Armenta López, Leonel Alejandro, *El Federalismo mexicano: Una ficción política*, Serie Estudios Jurídicos, Número 68, UNAM, México, 2010, p. 4.

“El Congreso inició sus labores el 18 de febrero de 1856 y en junio la Comisión de Constitución presentó un proyecto de Constitución que en esencia mantenía el federalismo como forma de gobierno e incorporaba al texto constitucional el liberalismo económico, las garantías individuales (denominados “derechos del hombre”) y el principio de la separación de la Iglesia-Estado.”¹¹

La **Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos**, de 1917, que como su denominación lo indica fue una reforma de la de 1857, conservó los magnificados derechos humanos, y su establecimiento en los primeros 29 artículos, clasificados y designados como “garantías individuales”, así mismo creó el municipio libre y añadió los artículos de tipo social.

Armenta López, que dice que la Carta Magna de 1917 es el documento cumbre de la Revolución Mexicana, ya que en ella se plasmaron grandes ideales, señala que:

“... es el fruto principal de la Revolución de 1910. Es una Constitución que posee una gran relevancia en el orden político y constitucional de nuestro país, pues en ella el pueblo mexicano consagró sus más caros anhelos, ya que hizo de la justicia social la garantía más grande a través de los preceptos del constitucionalismo social como una conquista de la libertad y la democracia. En ella se consolida el Estado mexicano bajo un sistema de gobierno de tipo federal, según el contenido que se establece en su artículo 40.”¹²

Actualmente, nos encontramos bajo la protección de la Constitución de 1917, que en el Capítulo I, de su Título Segundo, denominado *De la soberanía nacional y de la forma de gobierno*, establece el alcance del poder del Estado mexicano al establecer que sólo reside en el pueblo, el cual elige su forma de gobierno.

¹¹ Secretaría de Gobernación, *Antecedentes Históricos y Constituciones Políticas de los Estados Unidos Mexicanos*, Dirección General de Compilación y Consulta del Orden Jurídico Nacional con la colaboración del Diario Oficial de la Federación, México, 3a. ed., 2008, p. 417.

¹² Armenta López, Leonel Alejandro, *op. cit.*, nota 10, p. 5.

De igual forma en el Capítulo II, llamado *De las partes integrantes de la Federación y del territorio nacional*, nuestra ley suprema establece los integrantes y los límites del Estado mexicano.

En el *Título Tercero*, de su *Capítulo I*, titulado *De la División de Poderes*, la *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos* menciona que el supremo poder de la Federación se divide para su ejercicio en Ejecutivo, Legislativo y Judicial y es, en los siguientes capítulos, en donde fundamenta su actuación.

En el *Título Quinto*, titulado *De los Estados de la Federación y del Distrito Federal*, nuestra ley fundamental reitera como forma de gobierno a la república.

En este sentido, consideramos que es importante puntar cuáles son las bases establecidas en nuestra constitución que le dan auge al Estado mexicano, es decir, debemos establecer al Estado mexicano en una base sólida que nos permita ir construyendo la idea del sistema jurídico mexicano.

En capítulos posteriores analizaremos algunos aspectos de los títulos antes mencionados, los cuales guardan una gran relación con nuestro tema, no sin antes recalcar la trascendencia e importancia de cada artículo de nuestra Carta Magna.

3. FORMA DE ORGANIZACIÓN DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

Para desarrollar dicho tema debemos primeramente establecer qué es una forma de Estado y qué es una forma de Gobierno, ya que ambas formas deben quedar esclarecidas para poder estructurar la organización de un Estado.

María de la Luz González González señala “una forma de Estado es la estructura del mismo de acuerdo con sus elementos constitutivos, una forma de gobierno es la organización del Estado por sus fines o funciones.”¹³

Existen dos formas de Estado, la unitaria o central y la federal.

La autora antes citada señala que “la forma de Estado simple o unitaria engloba la unidad de la organización administrativa y política, al estilo piramidal, ya que las determinaciones proceden de la cúspide y descienden hasta la base, a su vez los recursos sustanciales, pecuniarios y humanos, ascienden de la base a la cúspide.”¹⁴

Ignacio Burgoa Orihuela señala que en dicho tipo de Estado “existe un sólo órgano que dicta las leyes sobre cualesquiera materias con vigencia espacial en todo su territorio, siendo sus destinatarios, a guisa de obligados, todos los individuos y grupos de diferente índole que en él existan y actúen. En otras palabras, en un Estado unitario no existe la dualidad de ámbitos competenciales en lo que a la función legislativa concierne, sino una unidad legal en los términos que acabamos de expresar. Por cuanto a la función administrativa, los gobernantes de las divisiones político-territoriales en que se organiza el Estado unitario, dependen del ejecutivo central, sin que aquéllos deriven de su investidura de ninguna elección popular directa o indirecta.”¹⁵

Para Héctor Fix Zamudio y Salvador Valencia y Carmona en el Estado unitario, una voluntad única se transmite sobre el territorio nacional, a la manera de un fluido eléctrico, en una relación centro-periferia más o menos estricta, en la cual

¹³ González González, María de la Luz, *op. cit.*, nota 5, p. 561.

¹⁴ *Ibidem*, p. 562.

¹⁵ Burgoa Orihuela, Ignacio, *op. cit.*, nota 1, p. 406.

los poderes centrales del Estado se vinculan por la vía jerárquica o de la tutela administrativa con el resto del país.¹⁶

En este sentido, deducimos que el Estado Unitario tiene un sólo Poder Legislativo, un sólo Poder Judicial y un solo Poder Ejecutivo, cuya competencia se encuentra establecida en un única Constitución.

Por otro lado y etimológicamente la palabra “federación” implica alianza o pacto de unión y proviene del vocablo latino *foedus*. *Foederare* equivale, pues, a unir, a ligar o componer.¹⁷

La *Real Academia de la Lengua Española* define al Estado Federal como aquel compuesto por estados particulares, cuyos poderes regionales gozan de autonomía e incluso de soberanía para su vida interior.¹⁸

De igual forma cabe resaltar lo señalado en el *Diccionario Universal de Términos Parlamentarios*, el cual refiere que la federación reconoce dos órdenes normativos distintos, es decir, reconoce un orden jurídico que tiene validez en todas las partes integrantes de la Federación y reconoce un orden jurídico local, cuya validez se limita a las entidades federativas. Señala que existe una distribución de poder entre el gobierno nacional o central y los gobiernos regionales integrantes de la Federación cuyo propósito es el respeto a todos los gobiernos, considerándose a las entidades federativas como partes del todo nacional, permitiéndole a la Federación crear vínculos directos con las propias entidades pero sobre todo con el pueblo.¹⁹

¹⁶ Cfr. Fix-Zamudio, Héctor y Valencia Carmona, Salvador, *Derecho Constitucional Mexicano y Comparado*, 3a. ed., México, Editorial Porrúa, 2003, p. 252.

¹⁷ Burgoa Orihuela, Ignacio, *op. cit.*, nota 1, p.405.

¹⁸ Real Academia Española. (2001). *Diccionario de la lengua española* (Avance de la 23.a ed.). Consultado en <http://lema.rae.es/drae/?val=estado>, consulta 7 de octubre de 2012, 13:43 horas.

¹⁹ Berlín Valenzuela, Francisco (coord.), *Diccionario Universal de Términos Parlamentarios*, 2a. ed., México, Cámara de Diputados de H. Congreso de la Unión, 1998, p. 310.

Leonel Armenta López, en su obra *Federalismo* afirma que “en el Estado Federal los estados miembros se hallan sometidos al poder central de control. Se diría que el Estado Federal es soberano porque ejerce todo su poder hacia los estados miembros, sólo que éstos poseen sus propios derechos que en cierto momento pueden hacer valer frente al poder central.”²⁰

Armenta López señala que dichos miembros no consiguieron naturalmente estos derechos, los lograron en el instante en que se unieron en la Constitución, tales derechos son los que establecen su competencia.

Burgoa Orihuela sostiene que el estado federal “es una entidad que se crea a través de la composición de entidades o Estados que antes estaban separados, sin ninguna vinculación de dependencia entre ellos.”²¹

De dicha acepción el maestro Burgoa nos recalca que tal unión presupone una separación previa, ya que señala que no se puede unir lo que con anterioridad implica una alianza.

De acuerdo con las palabras de Hans Kelsen, “en el Estado Federal, no sólo la competencia legislativa está dividida entre la federación y los Estados miembros sino también la competencia judicial y la competencia administrativa.”²²

Así mismo señala que además de los tribunales federales, existen los de los Estados miembros y junto con los órganos administrativos de la Federación se encuentran los de los Estados miembros y continúa señalando que dirigiendo a la administración federal se encuentra el gobierno federal conferido por el poder ejecutivo, el cual puede utilizarse no únicamente en la forma de ejecución de sanciones contra individuos, sino además, como ocurre con la ejecución federal,

²⁰ Armenta López, Leonel, *Federalismo*, México, Porrúa, 2010, p. 98.

²¹ Burgoa Orihuela, Ignacio, *op.cit.*, nota 1, p. 407.

²² Kelsen, Hans, *op. cit.*, nota 3, p. 380.

contra los Estados miembros, cada vez que sus órganos vulneran la Constitución de la federación, la cual es de todo el Estado federal.

A nuestro entender el Estado Federal tiene una doble función, es decir, no sólo actúa como sancionador de los individuos miembros de la Federación sino también actúa como sancionador en cuanto a los Estados integrantes de la misma, y pese a que ellos son libres y soberanos, ciñen su comportamiento a la Federación.

María de la Luz González González señala que “la base del federalismo es el Estado-miembro o entidad federativa, en sentido estricto, que posee autonomía legislativa y constitucional, pero esta autonomía es limitada puesto que las entidades federativas poseen una Constitución con potestad restringida y sujetas a la Constitución federal a causa del reparto de competencias entre los poderes federales y los poderes locales fijados por la misma.”²³

Consideramos que lo anterior retoma real importancia, por ejemplo, en materia tributaria, se habla de una autonomía tributaria y soberanía tributaria, al respecto Doricela Mabarak Cerecedo resalta la importancia señalada en los preceptos constitucionales de la *soberanía tributaria*; consistiendo la misma en “crear todas las contribuciones que considere necesarias para cubrir el presupuesto, independientemente de la materia o actividad que pretenda gravar. En cambio, los otros fiscos (estatales y municipales) no pueden aplicar en sus respectivas circunscripciones contribuciones sobre cualquiera de las fuentes exclusivas de la Federación, mencionadas por la precitada fracción XXIX del artículo 73 de la Constitución, por lo que se dice que esos fiscos sólo poseen cierta *autonomía tributaria*, pero que en lo general, se encuentran sometidos a las limitaciones

²³ González González, María de la Luz, *op. cit.*, nota 5, p. 568.

impositivas marcadas en el texto constitucional, situación que no acontece con el fisco federal.”²⁴

Podemos resumir que la Federación es aquella unión de entidades cuya organización se encuentra bajo un poder máximo establecido en una Constitución, en la cual cada miembro conserva su soberanía, estableciendo así su autonomía en cuestiones diferentes de las que le corresponden a la Federación.

Derivado de lo anterior podemos señalar, que la forma de Estado de los Estados Unidos Mexicanos es la forma de Estado Federal, ya que se encuentra integrado por 31 estados libres y soberanos y un Distrito Federal, que se rigen por una Constitución federal y cuyo gobierno federal y estatal se encuentra administrado por los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial, lo anterior es establecido por la misma en su artículo 40, que a la letra señala:

Artículo 40.- *Es voluntad del pueblo mexicano constituirse en una República representativa, democrática, laica, federal, compuesta de Estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior; pero unidos en una federación establecida según los principios de esta ley fundamental.*

Ahora bien, el primer párrafo del artículo 41 de la ley suprema establece que el pueblo ejerce su soberanía por medio de los Poderes de la Unión.

Por otro lado, se ha estimado que existen ciertos principios que pueden considerarse fundamentales en una Federación: primero, dos órdenes jurídicos y gubernativos coexistentes, segundo, distribución de competencias por la Constitución, tercero, autonomía y cuarto, participación.

Desglosando el primer principio, podemos mencionar que los dos órdenes jurídicos y gubernativos coexistentes son el federal y el local ubicados ambos en el Estado Federal. Respecto del principio de distribución de competencias

²⁴ Mabarak Cerecedo, Doricela, *Derecho Fiscal Aplicado*, México, Editorial Mc Graw Hill, 2008, p. 18.

establecida en la Constitución, podemos señalar que están establecidas en la carta fundamental las competencias tanto de la Federación como de los Estados. En relación a la autonomía, podemos recalcar que cada miembro de la Federación tiene su propio orden jurídico, los cuales están subordinados a la ley suprema. Respecto de la participación, diremos que cada miembro de la Federación debe contribuir a la voluntad popular.

Hans Kelsen señala que “el Estado Federal se caracteriza por el hecho de que los Estados miembros poseen un cierto grado de autonomía constitucional, es decir, por el hecho de que el órgano legislativo de cada Estado miembro es competente en relación con materias que conciernen a la Constitución de esa comunidad, de tal manera que los mismos Estados miembros pueden realizar, por medio de leyes, cambios en sus propias Constituciones.”²⁵

Miguel Galindo Camacho señala que “el Estado Federal está compuesto por varios Estados miembros que tienen libertad y autonomía en cuanto a su régimen interno; pero ligados jurídicamente de tal manera que su representación en su exterior sólo la tiene la federación, por lo cual algunos autores han sostenido que el Estado Federal asume la soberanía de sus Estados miembros, lo que es falso pues en el Estado federal mexicano y similares la soberanía reside en el pueblo, que es su titular.”²⁶

Ahora bien, debemos entrar al estudio de las formas de Gobierno, al respecto debemos aclarar que, de acuerdo con Ignacio Burgoa, gobierno es “el conjunto de órganos que desempeñan el poder público del Estado a través de las diversas funciones en que éste se traduce y la actividad imperativa en que tales funciones se despliegan.”²⁷

²⁵ Kelsen, Hans, *op. cit.*, nota 3, p. 378.

²⁶ Galindo Camacho, Miguel, *Teoría del Estado*, 4a. ed., México, Editorial Porrúa, 2001, p. 358.

²⁷ Burgoa Orihuela, Ignacio, *op. cit.*, nota 1, p. 467.

Para Ignacio Burgoa la forma de gobierno tiene un doble aspecto, es decir, por un lado, los órganos y por otro, las funciones que éstos desempeñan; por ende, hay formas de gobierno orgánicas y formas de gobierno funcional, las cuales pueden combinarse dentro de un mismo régimen o sistema político; las primeras son la república y la monarquía. La república es “el patrimonio económico, moral y cultural de todos los miembros del cuerpo social sin distinción de clases y que tiene como bases fundamentales el interés de la patria, la igualdad, el derecho y la justicia, elementos con los que el idealismo de la Revolución francesa caracterizó al sistema republicano en frontal contrariedad con los regímenes monárquicos.”²⁸

Así mismo, dicho autor nos deja en claro que la república es aquella forma de gobierno en que el titular del órgano ejecutivo supremo del Estado es de duración temporal y sin derecho a transmitir su cargo. Ejemplo de países con república son Alemania, Bulgaria, Francia, Grecia, Estados Unidos Mexicanos, etc.

Lo anterior es concordante con el artículo 40 constitucional, en el sentido de que es voluntad del pueblo mexicano constituirse en una República representativa, democrática, laica, federal, compuesta por Estados libres y soberanos en cuanto a su régimen interior; pero unidos en una federación, la cual es establecida según los principios de la ley fundamental.

Para Miguel Carbonell²⁹ el hecho de que nuestra carta fundamental establezca como forma de gobierno la república se relaciona con el tema de la soberanía, a que alude la Constitución, en su artículo 39³⁰ que establece que es el pueblo el que tiene el poder de decidir la forma en que quiere ordenarse, y es a través de la soberanía que dicho poder es expresado.

²⁸ *Ibidem*, p. 491.

²⁹ Cfr. Carbonell, Miguel, *Constitución, Reforma Constitucional y Fuentes del Derecho en México*, 4a. ed., México, Editorial Porrúa, 2001, p. 24.

³⁰ **Artículo 39:** La soberanía nacional reside esencial y originariamente en el pueblo. Todo poder público dimana del pueblo y se instituye para beneficio de éste. El pueblo tiene en todo tiempo el inalienable derecho de alterar o modificar la forma de su gobierno. Consultado en <http://www.diputados.gob.mx>, consulta 19 de octubre de 2012.

Dicho autor señala, respecto del segundo término utilizado en el artículo 40, *República representativa*, que también está relacionado con el término soberanía, porque pese a que el artículo 39 se apega a la tesis de soberanía de Rousseau, el multicitado artículo 40 se aparta discretamente de ella al establecer que el pueblo no puede participar de manera directa en la toma de decisiones de índole política, por lo que debe seleccionar representantes para que constituyan la voluntad popular, tal como lo señala el artículo 41 de la propia Constitución.³¹

En esta tesitura, Miguel Galindo Camacho, señala que la democracia representativa no es realizada de manera total, ya sea por la poca participación de los ciudadanos o porque su voluntad no es eficazmente expresada. Así mismo menciona que una de las ventajas de mayor importancia del Estado democrático representativo es el hecho de que los representantes gobiernen conforme a la voluntad de los gobernados, para que se cumpla la identidad democrática, siendo esto lo que el sistema debe garantizar.³²

De lo antes escrito, podemos señalar que pese a que los ciudadanos no participan de manera directa en la toma de decisiones, ésta tarea le corresponde a los representantes populares constituidos en los órganos de gobierno, elegidos por los mismos ciudadanos.

La monarquía “es la forma de gobierno que tiene como característica la persona que representa al órgano supremo de un Estado y está al frente del poder ejecutivo o administrativo y se diferencia porque tal persona, llamada “rey” o “emperador” permanece en el puesto vitaliciamente y lo cede al miembro de la familia a quien corresponda de acuerdo con la ley o la costumbre.”³³

³¹ **Artículo 41:** El pueblo ejerce su soberanía por medio de los Poderes de la Unión, en los casos de la competencia de éstos, y por los de los Estados, en lo que toca a sus regímenes interiores, en los términos respectivamente establecidos por la presente Constitución Federal y las particulares de los Estados, las que en ningún caso podrán contravenir las estipulaciones del Pacto Federal. Consultado en <http://www.diputados.gob.mx>, consulta 19 de octubre de 2012.

³² Cfr. Galindo Camacho, Miguel, *op. cit.*, nota 26, p. 351.

³³ Burgoa Orihuela, Ignacio, *op. cit.*, nota 1, p. 467.

Ejemplos claros de países con monarquía son España, Dinamarca, Reino Unido, Bélgica, Mónaco, etc.

Por otro lado, entre las formas de gobierno de carácter funcional tenemos la autocracia, la aristocracia y la democracia; respecto de la autocracia debemos señalar lo dicho por el propio Burgoa:

“...es la forma de gobierno en la cual el poder supremo del Estado reside en un solo individuo, sin que su actuación gubernativa esté sometida a normas jurídicas preestablecidas es decir a normas que no provengan de su voluntad...el orden jurídico emana de su voluntad al arrogarse la potestad legislativa en ejercicio de la cual puede alterarlo según su criterio.”³⁴

La aristocracia, es definida por el *Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española*, como el ejercicio del poder político por una clase privilegiada, generalmente hereditaria.³⁵

Etimológicamente la palabra democracia proviene de *demos* pueblo y *kratos* o *crasis* poder, es decir, gobierno o mando en poder del pueblo. De esta manera el Estado democrático, es aquél en el que el poder reside en el pueblo.³⁶

Respecto de la democracia, el *Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española* la define como el predominio del pueblo en el gobierno político de un Estado.³⁷

³⁴ *Ibidem*, p. 601.

³⁵ Real Academia Española. (2001). *Diccionario de la lengua española* (Avance de la 23.a ed.). Consultado en <http://lema.rae.es/drae/?val=aristocracia>, consulta 20 de octubre de 2012, 09:08 horas.

³⁶ Galindo Camacho Miguel, *op. cit.*, nota 26, p. 349.

³⁷ Real Academia Española. (2001). *Diccionario de la lengua española* (Avance de la 23.a ed.). Consultado en <http://lema.rae.es/drae/?val=democracia>, consulta 20 de octubre de 2012, 09:10 horas.

Miguel Galindo menciona que la democracia considera a la voluntad de la mayoría como origen de decisión política, plasmándose en los principios siguientes:

- I. La voluntad general está representada por la unanimidad o por la mayoría de los sufragios, que es la voluntad de los ciudadanos en el ejercicio de sus derechos políticos
- II. En la democracia todos tienen derecho a emitir su opinión, pero prevalece la voluntad de la mayoría, respetando la de la minoría.

De igual manera señala que los tratadistas de la materia consideran que los principios fundamentales de la democracia son los siguientes:

- La igualdad filosófica en la libertad. La igualdad de condiciones y la teoría de la representación son el fundamento de la democracia;
- El hombre es un fin y el Estado es un medio;
- En la democracia el gobierno está al servicio del gobernado;
- La democracia se funda en el gobierno de la ley;
- La democracia se funda en la voluntad de la mayoría, pero respeta la de la minoría;
- Para la realización de sus fines, en la democracia se utilizan procedimientos democráticos, y
- La democracia auspicia, respeta y garantiza la existencia de la libertad.³⁸

Concluimos que dentro de la noción de democracia, el principal elemento es la libertad, toda vez que es indispensable para constituirse en democracia, que la libertad sea manifestada como la voluntad de tener dicha forma de gobierno. En el caso específico de los Estado Unidos Mexicanos, la voluntad de ser un Estado democrático se encuentra plasmada en el multicitado artículo 40 constitucional.

³⁸ Cfr. Galindo Camacho Miguel, *op. cit.*, nota 26, p. 351.

Dentro de nuestro derecho, el artículo 3 de la Carta Suprema señala que el criterio que orientará la educación impartida por el Estado "...será democrático, considerando a la democracia no solamente como una estructura jurídica y un régimen político, sino como un sistema de vida fundado en el constante mejoramiento económico, social y cultural del pueblo..."³⁹

En este sentido, Miguel Galindo Camacho señala que existen principios generales para garantizar la existencia de la democracia, los cuales resume como sigue:

- i. Que la esfera de la ciudadanía sea cada día más amplia, a efecto que la mayoría de la población intervenga en la creación del orden jurídico, puesto que éste se aplica a toda la población del Estado. Lo anterior se logra cuando el derecho al voto se extiende cada día más, mediante el otorgamiento igualitario a la mujer respecto al varón, y reducción de la edad.
- ii. Igualdad ante la Ley, lo que significa igualdad del estatus político, es decir, participación igual de todos los ciudadanos en las elecciones y votaciones que se refieran a todo el Estado.
- iii. El derecho del sufragio debe considerarse que no está libre a la disposición del ciudadano, sino que éste debe ejercerlo forzosamente porque significa el ejercicio de una función pública.
- iv. La existencia de métodos democráticos para la elección de las autoridades.
- v. Perfeccionamiento de las Leyes y sistemas electorales, para garantizar el respeto a la voluntad ciudadana.⁴⁰

Respecto de los tres primeros puntos, debemos mencionar que pese al hecho de que se tenga una mayor apertura en las elecciones y votaciones, los ciudadanos no ejercen ese derecho libremente, existen muchas trabas que impiden el libre ejercicio de ese derecho, un ejemplo muy claro es el que no todos los ciudadanos

³⁹ Artículo 3 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

⁴⁰ Cfr. Galindo Camacho, Miguel, *op. cit.*, nota 26, p. 351.

acuden a emitir su voto en las elecciones, ya sea porque se encuentran imposibilitados o simplemente porque no confían en el sistema electoral mexicano.

Por lo que toca a los métodos democráticos y las leyes electorales, consideramos que deben ser perfeccionados e íntegramente cumplidos, a fin de que los ciudadanos tengan la certeza de que sus decisiones serán respetadas.

Cabe resaltar lo escrito por Hans Kelsen en su obra *Teoría General del Derecho y del Estado*, respecto de la naturaleza de la democracia, es decir, el papel que juega en los conflictos entre un grupo mayoritario y uno minoritario:

“La discusión libre entre mayoría y minoría es esencial a la democracia, porque constituye la forma idónea para crear una atmósfera favorable a un compromiso entre mayoría y minoría; pues el compromiso forma parte de la naturaleza misma de la democracia. Por compromiso se entiende la solución de un conflicto por una norma que no coincide enteramente con los intereses de una de las partes, si se opone enteramente a los de la otra. En la medida en que en la democracia el contenido del orden jurídico no se encuentra exclusivamente determinado por el interés de la mayoría, sino que representa el resultado de un compromiso entre los dos grupos, la sujeción voluntaria de todos los individuos al orden jurídico resulta más fácil que en cualquier otra organización política...”⁴¹

La *mayoría* es la parte mayor de las personas que componen una nación, ciudad o cuerpo, mientras que la *minoría* es la parte menor de las personas que componen una nación, ciudad o cuerpo.⁴²

⁴¹ Kelsen, Hans, *op. cit.*, nota 3, p. 342.

⁴² Real Academia Española. (2001). *Diccionario de la lengua española* (Avance de la 23.a ed.). Consultado en <http://lema.rae.es/drae/?val=mayoria>, consulta 15 de octubre de 2012, 22:15 horas.

Partiendo de lo anterior tenemos que el compromiso entre ellos es debido a que ambos provienen de una sola unidad y su voluntad es mantener el bien de dicha unidad a través del orden jurídico.

Miguel Galindo Camacho considera que “el Estado contemporáneo y el Estado del futuro es y será democrático, pues el pueblo a medida que toma conciencia de su valor, exige una mayor participación política y atención de sus representantes en gobernar para el pueblo, por lo cual sus ventajas son innumerables, pues las concepciones absolutistas han pasado a la historia y las dictaduras o Estados totalitarios pronto seguirán el mismo camino.”⁴³

De acuerdo con las palabras de Galindo, la democracia va evolucionando en la medida en que los ciudadanos se desarrollan, ya que ellos son el centro del Estado, sin el cual la democracia no tendría sustento, son quienes tienen el derecho de exigirles a sus representantes, que en verdad representen sus intereses con el propósito de llegar al bien común.

3.1 SOBERANÍA.

Gramaticalmente, se entiende por *soberanía* a la autoridad suprema del poder público y por *soberanía nacional* la que reside en el pueblo y se ejerce por medio de sus órganos constitucionales representativos.⁴⁴

La soberanía es el mayor poder del pueblo, es el poder que hace que el Estado sea la autoridad suprema, por ende regulará el comportamiento de la población a través del Derecho, el cual es la herramienta que utiliza para llegar al bien común.

Felipe Tena Ramírez señala que “etimológicamente, “soberanía” significa lo que está por encima de todo (de “super, sobre, se formó “superanía”, “soberanía”,

⁴³ Galindo Camacho, Miguel, *op. cit.*, nota 26, p. 352.

⁴⁴ Real Academia Española. (2001). *Diccionario de la lengua española* (Avance de la 23.a ed.). Consultado en <http://lema.rae.es/drae/?val=soberania>, consulta 18 de octubre de 2012, 17:24 horas.

palabra que según otros deriva de “super omnia”, sobre todas las cosas). A dicha acepción etimológica debe corresponder un contenido ideológico congruente, respetuoso de la filiación lingüística del vocablo. Este contenido es el que hemos dado a la palabra soberanía: el poder que está por encima de todos es precisamente el que no admite limitaciones o determinaciones jurídicas extrínsecas.”⁴⁵

Andrés Serra Rojas señala que “la soberanía de un pueblo se manifiesta en el Derecho de darse leyes, emitir decisiones administrativas y sentencias para los casos controvertidos. En principio no debe haber otro poder que el que corresponde al pueblo y lo ejerce por medio de los poderes de la Unión.”⁴⁶

De esta manera, Serra Rojas, nos enmarca el carácter funcional de la soberanía, es decir, la soberanía se exterioriza en el Derecho, el cual actúa para garantizar el bien común.

En este sentido Eduardo García Máynez señala que para diversos autores la soberanía es una propiedad fundamental del poder político y que dicho concepto puede ser visto desde dos perspectivas, una negativa y otra positiva, respecto de la primera, menciona que conlleva la negación de cualquier poder superior al del Estado. De ahí que defina al poder soberano como *el más alto o supremo*.⁴⁷

La importancia de la soberanía radica en dar órdenes y hacer que dichas órdenes sean cumplidas, ya que, no hay ningún poder superior al del Estado, ya que es un poder que no está sujeto a ningún otro, impone sus decisiones, en el interior y en el exterior, es, como refiere Serra Rojas, el poder de mando en última instancia en una sociedad política.⁴⁸

⁴⁵ Tena Ramírez, Felipe, *Derecho Constitucional Mexicano*, 32a. ed., México, Editorial Porrúa, 1998, p. 19.

⁴⁶ Serra Rojas, Andrés, *Teoría del Estado*, 17a. ed., México, Editorial Porrúa, p.409.

⁴⁷ Cfr. García Máynez, Eduardo, *op. cit.*, nota 6, p. 103.

⁴⁸ Cfr. Serra Rojas, Andrés, *op. cit.*, nota 46, p. 407.

La soberanía, es pues, el poder máximo al que está ceñido nuestro comportamiento, sus decisiones son acatadas por todos los gobernados. En este contexto, Ignacio Burgoa señala:

“La soberanía es un atributo del poder del Estado, de esa actuación suprema desarrollada dentro de la sociedad humana que supedita todo lo que en ella existe, que subordina los demás poderes y actividades que se despliegan de su seno por los diversos entes individuales, sociales, jurídicos, particulares o públicos que componen a la colectividad o se encuentran dentro de ella, debiéndose agregar que el Estado, como forma en que se estructura y organiza un pueblo, al adquirir sustantividad propia, al revertirse con una personalidad jurídica y política *sui-generis*, se convierte en titular del poder soberano, el cual, no obstante, permanece radicado real y socialmente en la nación.”⁴⁹

Ese poder político es inalienable, indivisible, imprescriptible, etc.; sin embargo, diversos autores mencionan dos características importantes, a saber, la autodeterminación y la autolimitación, como Serra Rojas, quien sostuvo que “la soberanía es la cualidad específica del poder del Estado y consiste en el derecho de mandar en última instancia en forma inapelable-*autodeterminación*-, o de hacerse obedecer en el territorio estatal, fijando las normas a las cuales circunscribe la actuación -*autolimitación*-, y afirmando su independencia respecto de los demás Estados, sin más límites que los que crea el Derecho Internacional, principalmente a través de la Organización de las Naciones Unidas.”⁵⁰

Una nación se autodetermina cuando se otorga una estructura jurídico-política que se expresa en el ordenamiento fundamental o Constitución; si autodeterminarse implica darse así mismo una estructura jurídico-política, esta estructura, que es

⁴⁹ Burgoa Orihuela, Ignacio, *op. cit.*, nota 1, p. 245.

⁵⁰ Serra Rojas, Andrés, *op. cit.*, nota 46, p. 408.

normativa, supone como toda norma una limitación, es decir, señalamiento de límites. Esto es la autolimitación.⁵¹

Francisco Porrúa señala “la soberanía significa la existencia de un poder supremo que implica el derecho, no de no someterse a ninguna regla, sino de dictar y aplicar las conducentes a la obtención del bien público, encaminando su actividad dentro de los senderos dados por esas normas...su competencia ya está prefijada por el fin específico que se deriva de su misma realidad existencial y, por ello, no tiene ningún poder para extenderlo, restringirlo o rebasarlo.”⁵²

La soberanía, que es el poder supremo del Estado, en nuestro Derecho tiene fundamento en el artículo 39 constitucional.

La soberanía nacional corresponde, por tanto, originariamente al pueblo, y por ende de él emanan todos los poderes del Estado. A este respecto cabe resaltar lo pronunciado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en las siguientes tesis:

“SOBERANÍA.-Es la facultad absoluta de determinar por sí mismo su propia competencia.”⁵³

“SOBERANÍA DEL PUEBLO.-La soberanía se ejerce por medio de los Poderes de la Unión y de los Estados, en los términos establecidos por las Constituciones Federal y Locales, las que, en ningún caso, podrán contravenir las estipulaciones de la Federal. La soberanía de la Federación comprende la de los Estados, pero todas giran armónica e independientemente, dentro de sus órbitas, y

⁵¹ Cfr. Burgoa Orihuela, Ignacio, *op. cit.*, nota 1, p. 245.

⁵² Porrúa Pérez, Francisco, *op. cit.*, nota 8, p. 365.

⁵³ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Pleno, Quinta Época, III, Página 619. Queja en amparo administrativo. Comisión Permanente del Congreso de la Unión. 4 de septiembre de 1918. Mayoría de nueve votos, en cuanto a la parte resolutive. Ausente: Enrique Moreno. Disidente: Alberto M. González; por mayoría de cinco votos, en cuanto a la forma de la redacción del considerando quinto. Disidentes: Agustín de Valle, José M. Truchuelo, Agustín Urdapilleta y Victoriano Pimentel, y por ocho votos, en lo que respecta a la adición del considerando séptimo. Disidente: Manuel E. Cruz. El Ministro Alberto M. González se abstuvo de votar, en cuanto a los considerandos quinto y séptimo, por haber votado negativamente, en cuanto al fondo de la resolución. La publicación no menciona el nombre del ponente.

los Estados pueden obrar sin limitaciones, siempre que no contravengan el Pacto Federal, y fuera de esto, su soberanía no tiene cortapisa alguna.⁵⁴

“SOBERANIA NACIONAL.-Reside esencial y originariamente en el pueblo.”⁵⁵

“SOBERANÍA DE LOS ESTADOS, ALCANCE DE LA, EN RELACIÓN CON LA CONSTITUCIÓN.- Si bien es cierto que de acuerdo con el artículo 40 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, los Estados que constituyen la República son libres y soberanos, también lo es que dicha libertad y soberanía se refiere tan sólo a asuntos concernientes a su régimen interno, en tanto no se vulnere el Pacto Federal. De acuerdo con el mismo artículo 40, los Estados deben permanecer en unión con la Federación según los principios de la Ley Fundamental, es decir, de la propia Constitución. Ahora bien, el artículo 133 de la Constitución General de la República establece textualmente que: "Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los Jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes o tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de los Estados". Es decir, que **aun cuando los Estados que integran la Federación sean libres y soberanos en su interior, deberán sujetar su gobierno, en el ejercicio de sus funciones, a los mandatos de la Carta Magna.** De tal manera que si las leyes expedidas por las legislaturas de los Estados resultan contrarias a los preceptos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, deben de predominar las disposiciones del Código Supremo y no las de las leyes ordinarias impugnadas, aun cuando procedan de acuerdo con la Constitución local y de autoridad competente, de acuerdo con la misma Constitución local."⁵⁶

Queda claro que tal y como establece Andrés Serra Rojas,⁵⁷ la soberanía de un pueblo tiene diversas formas de manifestarse, ya sea en el Derecho de darse leyes, o bien al momento emitir decisiones administrativas y sentencias para los

⁵⁴ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Pleno, Quinta Época, XXXI, Página 1495. Conflicto constitucional 7/27 (incidente de incompetencia). Suscitado entre la Federación y los Poderes Públicos de Guanajuato. 19 de noviembre de 1927. Mayoría de nueve votos. Disidentes: Leopoldo Estrada y Díaz Lombardo. La publicación no menciona el nombre del ponente.

⁵⁵ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Pleno, Quinta Época, III, Página 619. Queja en amparo administrativo. Comisión Permanente del Congreso de la Unión. 4 de septiembre de 1918. Mayoría de nueve votos, en cuanto a la parte resolutive. Ausente: Enrique Moreno. Disidente: Alberto M. González; por mayoría de cinco votos, en cuanto a la forma de la redacción del considerando quinto. Disidentes: Agustín de Valle, José M. Truchuelo, Agustín Urdapilleta y Victoriano Pimentel, y por ocho votos, en lo que respecta a la adición del considerando séptimo. Disidente: Manuel E. Cruz. El Ministro Alberto M. González se abstuvo de votar, en cuanto a los considerandos quinto y séptimo, por haber votado negativamente, en cuanto al fondo de la resolución. La publicación no menciona el nombre del ponente.

⁵⁶ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Pleno, Séptima Época, 40 Primera Parte, Página 45. Amparo en revisión 2670/69. Eduardo Anaya Gómez y Julio Gómez Manrique. 25 de abril de 1972. Mayoría de dieciséis votos. Disidente: Ezequiel Burguete Farrera. Ponente: Carlos del Río Rodríguez. Nota: En el Informe de 1972, la tesis aparece bajo el rubro "SOBERANIA DE LOS ESTADOS, ALCANCE DE LA, EN RELACION CON LA CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS."

⁵⁷ Serra Rojas, Andrés, *op. cit.*, nota 46, p. 409.

casos que están siendo controvertidos. Sin embargo, en principio no debe haber otro poder que el que corresponde al pueblo y su ejercicio debe ser por medio de los poderes de la Unión.

3.2. EJERCICIO DEL PODER PÚBLICO EN MÉXICO.

Gramaticalmente, el *poder* es dominio, imperio, facultad y jurisdicción que alguien tiene para mandar o ejecutar algo y *público*, como lo perteneciente o relativo a todo el pueblo, partiendo de lo anterior deducimos que poder público es la facultad que tiene el Estado para hacerse obedecer.⁵⁸

Cabe aclarar que Ignacio Burgoa señala que el Estado tiene una finalidad genérica que se manifiesta en diversos fines específicos y para llevar a cabo dicha finalidad requiere investirse de un poder, constituyéndose así el poder público o poder estatal, el cual se manifiesta en la función ejecutiva, legislativa y la judicial. De igual forma nos dice que el poder público no es poder soberano, ya que debe someterse al orden jurídico del cual emana, sin embargo, nos aclara que sólo es soberano en cuanto a que es el poder supremo que se ejerce sobre todos los poderes que se desarrollan dentro de su territorio y no lo es en cuanto a que no se encuentra por encima del propio poder constituyente.⁵⁹

En ese contexto y desde nuestro punto de vista, el poder público es diferente de la soberanía en cuanto a que la soberanía es una manifestación del poder público, ya que, el poder público establece sus límites y se hace obedecer a través de ella.

Es por ello que la sociedad requiere de una potestad que la gobierne; dicha potestad es manifestada a través del poder público, el cual implica potestad de

⁵⁸ Real Academia Española. (2001). *Diccionario de la lengua española* (Avance de la 23.a ed.). En <http://lema.rae.es/drae/?val=poder>, consulta 5 de noviembre de 2013, 21:34 horas.

⁵⁹ Cfr. Burgoa Orihuela, Ignacio, *op. cit.*, nota 1, p. 257.

imperio y siendo único, se distribuye para su ejercicio, en las funciones ejecutiva, legislativa y judicial.

Es decir, conforme se desprende del artículo 41 constitucional, el poder público es uno sólo, por ende es indivisible, proviene del pueblo y se expresa a través de los poderes de la Unión. Como ya referimos el Estado se hace obedecer a través de dichos poderes, sin controvertir a la carta fundamental.

Lo anterior tiene fundamento en el artículo 49 la *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*:

Artículo 49.- *El Supremo Poder de la Federación se divide para su ejercicio en Legislativo, Ejecutivo y Judicial...*

“El principio de división de poderes enseña que cada una de esas tres funciones se ejerza separadamente por órganos estatales diferentes, de tal manera que su desempeño no se concentre en uno solo, como sucede en los regímenes monárquicos absolutistas o en los autocráticos o dictatoriales. División implica, pues, separación de los poderes legislativo, ejecutivo y judicial en el sentido de que su respectivo ejercicio se deposita en órganos distintos, interdependientes y cuya conjunta actuación entraña el desarrollo del poder público del Estado...”⁶⁰

En nuestro concepto, la división de poderes implica que el poder no se concentre en una sola persona, ya que como han señalado diversos autores el poder es totalmente corruptible, es decir, quienes ejercen el poder tienden a abusar de él. Es por ello que debe quedar claro cuáles son las atribuciones que corresponden a cada poder, las autoridades deben tener claro cuales son las facultades que les corresponden con el fin de que se evoquen a su correcta actuación.

⁶⁰ *Ibidem*, p. 581.

De aquí que pasemos al estudio individual de dichos poderes, toda vez que es necesario para el fácil entendimiento del tema, dejar en claro cuales son las facultades que competen a cada poder.

3.2.1. PODER EJECUTIVO.

Para poder abordar el tema es necesario comenzar hablando de la Administración Pública Federal, ya que ha llegado a confundirse con el término Poder Ejecutivo, sin embargo, dicho poder es parte de la Administración Pública Federal.

Administrar es gobernar, ejercer la autoridad o el mando sobre un territorio y sobre las personas que lo habitan. Administración es la acción y efecto de administrar.⁶¹

Para Miguel Acosta Romero, la Administración Pública, “es la parte de los órganos del Estado que dependen directa, o indirectamente, del Poder Ejecutivo, tiene a su cargo toda la actividad estatal que no desarrollan los otros poderes (Legislativo y Judicial), su acción es continua y permanente, siempre persigue el interés público, adopta una forma de organización jerarquizada y cuenta con: a) elementos personales, b) elementos patrimoniales; c) estructura jurídica, y d) procedimientos técnicos.”⁶²

Por su parte, Miguel Galindo Camacho sostiene que la administración pública es la parte orgánica del Estado encargada de realizar la función administrativa y que debido a su naturaleza, le corresponde al Poder Ejecutivo ejercitarla a través del acto administrativo, el cual se define como “la actividad que realiza el Estado fundamentalmente a través del órgano ejecutivo, bajo el orden del Derecho público, y que consiste en la creación de actos jurídicos subjetivos que crean, modifican, limitan o extinguen situaciones jurídicas particulares y en la realización

⁶¹ Real Academia Española. (2001). *Diccionario de la lengua española* (Avance de la 23.a ed.). Consultado en <http://lema.rae.es/drae/?val=administrar>, consulta 6 de noviembre de 2012, 22:32 horas.

⁶² Acosta Romero Miguel, *Compendio de Derecho Administrativo*, 2a. ed., México, Editorial Porrúa, 1998, p.86.

de actos materiales para cumplir con los fines o cometidos que el hombre le ha asignado.”⁶³

En este sentido, dicho autor señala que los actos de la Administración Pública son los que guardan una mayor relación con la esfera jurídica de los particulares, ya sea ampliándola, modificándola o extinguiéndola, recalcando sí el principio de legalidad como obligación de la autoridad.

A nuestro entender, si administrar significa gobernar, mandar, ejecutar sobre una población para satisfacer sus necesidades, entonces, concluimos que el Poder Ejecutivo es parte de dicha administración porque se encarga de cumplir, de realizar lo que se ha ordenado, de satisfacer los intereses cotidianos de los gobernados, esto a través de los órganos de la Administración.

Lo anterior tiene fundamento en nuestro Derecho, en los artículos 90 constitucional y 1° de la *Ley Orgánica de la Administración Pública Federal*. El primero de estos dice:

Artículo 90.- *La Administración Pública Federal será centralizada y paraestatal conforme a la Ley Orgánica que expida el Congreso, que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y definirá las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal en su operación.*

*Las leyes determinarán las relaciones entre las entidades paraestatales y el Ejecutivo Federal, o entre éstas y las Secretarías de Estado.*⁶⁴

A su vez el artículo 1° de la *Ley Orgánica de la Administración Pública Federal* establece:

Artículo 1o.- *La presente Ley establece las bases de organización de la Administración Pública Federal, centralizada y paraestatal.*

⁶³ Galindo Camacho, Miguel, *Derecho Administrativo I*, 4a. ed., Editorial Porrúa, México, 2003, p. 63.

⁶⁴ Artículo 90 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

La Presidencia de la República, las Secretarías de Estado y la Consejería Jurídica del Ejecutivo Federal, integran la Administración Pública Centralizada.

Los organismos descentralizados, las empresas de participación estatal, las instituciones nacionales de crédito, las organizaciones auxiliares nacionales de crédito, las instituciones nacionales de seguros y de fianzas y los fideicomisos, componen la administración pública paraestatal.

Sin embargo, cabe aclarar que aunque la actividad relativa a la administración se encuentra en la esfera del Poder Ejecutivo, también tiene presencia en los poderes Legislativo y Judicial, por ejemplo en la Cámara de Senadores se encuentra la Secretaría General de Servicios Administrativos, la cual se encarga de proporcionar los servicios y recursos necesarios al Senado para su correcto funcionamiento.

Es importante mencionar que por “poder ejecutivo” se entiende “la “función ejecutiva” a través de la cual se ejerce, en coordinación e interdependencia con la legislativa y jurisdiccional, el poder público o de imperio del Estado mediante la actuación de un conjunto de órganos de autoridad estructurados jerárquicamente dentro de un cuadro unitario y sistematizado.”⁶⁵

El Poder Ejecutivo, ejerce la función administrativa del Estado, que implica “manejar”, “disponer” o “mandar”, y es una actividad imperativa de decisión susceptible de ser realizada o cumplida mediante el *poder ejecutivo*, la cual es distinta de la ejecución que implica hacer y cumplir lo que se ha ordenado.⁶⁶

El depositario del Poder Ejecutivo de la Unión, de acuerdo a lo establecido por el artículo 80 constitucional es el Presidente de los Estados Unidos Mexicanos.

De lo anterior, podemos resaltar que se enmarca en nuestra Constitución que el Ejecutivo será unipersonal, por ello ese poder reside en una sola persona, algunos afirman que el Poder Ejecutivo se encuentra constituido por el Presidente y los

⁶⁵ Burgoa, Orihuela, Ignacio, *op.cit.*, nota 1, p. 730.

⁶⁶ *Ídem.*

Secretarios de Estado, lo cierto es que, los segundos son colaboradores del primero, por lo que el Ejecutivo, como ya referimos, es unipersonal.

Ahora, desglosando el artículo 1° de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, encontramos lo siguiente:

ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL	
CENTRALIZADA	PARAESTATAL
1. PRESIDENCA DE LA REPÚBLICA 2. SECRETARÍAS DE ESTADO 3. CONSEJERÍA JURÍDICA DEL EJECUTIVO FEDERAL	1. ORGANISMOS DESCENTRALIZADOS 2. EMPRESAS DE PARTICIPACIÓN ESTATAL 3. INSTITUCIONES NACIONALES DE CRÉDITO 4. ORGANIZACIONES AUXILIARES NACIONALES DE CRÉDITO 5. INSTITUCIONES NACIONALES DE SEGUROS Y FIANZAS 6. FIDEICOMISOS

Celso Antônio Bandeira de Mello, señala que el Estado puede por sí mismo realizar las actividades administrativas o puede hacerlo mediante otros sujetos, encuadrando así la figura de la descentralización, respecto de la cual nos dice que es ejercida por persona distinta al Estado, al señalar que:

“En la descentralización el Estado actúa indirectamente, pues lo hace a través de otras personas, seres jurídicamente distintos a él, aun cuando sean criaturas suyas y por esto mismo estén constituidas...”⁶⁷

⁶⁷ Bandeira de Mello, Celso Antônio, *Curso de Derecho Administrativo*, 1a. ed. en español, México, Editorial Porrúa, 2006, p. 115.

Miguel Acosta Romero sostiene que “la centralización es la forma de organización administrativa en la cual, las unidades, órganos de la administración pública, se ordenan y acomodan articulándose bajo un orden jerárquico a partir del Presidente de la República, con el objeto de unificar las decisiones, el mando, la acción y la ejecución.”⁶⁸

Respecto de la relación jerárquica, dicho autor refiere que es el orden que guardan los órganos de la Administración Pública, establecida mediante un vínculo jurídico entre ellos, mediante la cual se establece la competencia de los mismos y que en esta relación jerárquica se desarrollan el poder de decisión, de nombramiento, de mando, de revisión, de vigilancia, disciplinario y el poder para resolver conflictos de competencia.⁶⁹

Para Rafael I. Martínez “la descentralización administrativa es una forma de organización de entes que pertenecen al poder ejecutivo, los cuales están dotados de su propia personalidad jurídica y de autonomía jerárquica para efectuar tareas administrativas.”⁷⁰

Continua señalando que en la creación de los organismos descentralizados el estado actúa a través de figuras de derecho público, es decir, organismos descentralizados o autónomos y a través de figuras de derecho privado, es decir, empresas de participación estatal, como son las sociedades mercantiles, civiles, aseguradoras, etc. y fideicomisos públicos.

En este sentido, los organismos descentralizados tienen ciertas características como es que su creación es a través de ley emitida por el H. Congreso de la Unión y por decreto emitida por el Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, cuentan

⁶⁸ Acosta Romero, Miguel, *op. cit.*, nota 62, p. 79.

⁶⁹ *Ibidem*, p. 87.

⁷⁰ Martínez Morales, Rafael I., *Derecho Administrativo: 2o. Curso*, 4a. ed., México, Editorial Oxford University Press, 2005, p. 143.

con personalidad jurídica y patrimonio propios y el Estado ejerce sobre ellos una tutela respecto de su actuación.

Ejemplos de organismos descentralizados son la Comisión Federal de Electricidad, el Fondo de Cultura Económica, el Instituto Mexicano del Seguro Social, Petróleos Mexicanos, el Colegio de Bachilleres, etc.

Por su parte, Bandeira de Mello señala que “el fenómeno de la distribución interna de conjuntos de competencias decisorias, agrupadas en unidades individualizadas, se denomina desconcentración.”⁷¹

Dicho autor señala que tal desconcentración se hace tanto en razón de la materia, esto es, del asunto y en razón del grado, es decir, jerarquía, entendiéndose la misma como aquella responsabilidad decisoria otorgada a los distintos niveles de los distintos grados de autoridad.

Miguel Galindo Camacho señala por su parte que, la desconcentración administrativa “consiste en un acto jurídico por medio del cual el titular del órgano ejecutivo o de uno de sus órganos derivados, a través de una ley o acuerdo, faculta a un órgano secundario, creado por el mismo, o a una agencia de la administración central para que lleve a cabo una serie de actos de procedimiento, tramite o decisión para que en su nombre realice las funciones propias de su competencia, otorgándole la autonomía técnica necesaria para el eficaz y pronto cumplimiento de sus tareas.”⁷²

Estos órganos fueron creados en 1970 con el propósito de que los mismos ayudaran a hacer más eficientes la tareas de la administración pública centralizada, de esta manera se delegaron facultades para la toma ágil de decisiones.

⁷¹ Bandeira de Mello, Celso Antônio, *op. cit.*, nota 67, p. 115.

⁷² Galindo Camacho, Miguel, *op. cit.*, nota 63, p. 164.

Tienen como características las de encontrarse dentro de la centralización administrativa, estar regulados por una ley, un decreto o un acuerdo del Ejecutivo Federal, contar con patrimonio propio y con autonomía técnica.

Como ejemplos de órganos desconcentrados encontramos al Servicio de Administración Tributaria, el Archivo General de la Nación, el Instituto Politécnico Nacional, la Procuraduría Federal de la Defensa del Trabajo, la Comisión Nacional del Agua, etc.

La descentralización y desconcentración son diferentes, pues mientras que en la primera se presupone la existencia de personas jurídicas diferentes, quienes tengan la titularidad sobre cierta actividad y quienes tengan las atribuciones para el desempeño de las actividades en cuestión, la segunda está siempre referida a una sola persona, reconociendo la distribución de competencias en el interior de ella, permaneciendo el lazo de jerarquía.⁷³

El presidente de los Estados Unidos Mexicanos, en tanto titular del Poder Ejecutivo de la Unión debe, para fungir como tal, cumplir con los requisitos que prevé el artículo 82 de la *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*, que son:

I. Ser ciudadano mexicano por nacimiento, en pleno goce de sus derechos, hijo de padre o madre mexicanos y haber residido en el país al menos durante veinte años.

II. Tener 35 años cumplidos al tiempo de la elección;

III. Haber residido en el país durante todo el año anterior al día de la elección. La ausencia del país hasta por treinta días, no interrumpe la residencia.

IV. No pertenecer al estado eclesiástico ni ser ministro de algún culto.

⁷³ Cfr. Bandeira de Mello, Celso Antônio, *op. cit.*, nota 67, p. 116.

V. No estar en servicio activo, en caso de pertenecer al Ejército, seis meses antes del día de la elección.

VI. No ser Secretario o subsecretario de Estado, Procurador General de la República, gobernador de algún Estado ni Jefe de Gobierno del Distrito Federal, a menos de que se separe de su puesto seis meses antes del día de la elección; y

VII. No estar comprendido en alguna de las causas de incapacidad establecidas en el artículo 83.

Al respecto Tena Ramírez señala que el primer requisito es justificable debido a que el artículo 35, fracción II, establece como prerrogativa del ciudadano poder ser votado para los cargos de elección popular.

De igual forma, señala que las fracciones V y VI, que implican la obligación de apartarse de sus puestos durante cierto tiempo antes de la elección a los miembros del ejército, a los secretarios, etc. tienen por objeto garantizar la imparcialidad en la elección.⁷⁴

El artículo 89 de nuestra ley suprema, establece las facultades y obligaciones del Presidente de los Estados Unidos Mexicanos. De éstas, nos interesan para efectos de este trabajo, las que se prevén en sus fracciones I y II, que prevén:

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

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

*II. Nombrar y remover libremente a los Secretarios de Estado, remover a los embajadores, cónsules generales y empleados superiores de Hacienda, y nombrar y remover libremente a los demás empleados de la Unión, cuyo nombramiento o remoción no esté determinado de otro modo en la Constitución o en las leyes...*⁷⁵

Desde 1824 todas las constituciones de los Estados Unidos Mexicanos le han reconocido al Presidente de la República la facultad reglamentaria, es decir, la

⁷⁴ Cfr. Tena Ramírez, Felipe, *op. cit.*, nota 45, p. 446.

⁷⁵ Artículo 89 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

facultad de expedir reglamentos, los cuales son “un acto unilateral de voluntad que establece normas jurídicas generales y obligatorias para regular situaciones impersonales, abstractas u objetivas”⁷⁶. Derivado de lo anterior, Sergio Valls y Carlos Matute señalan que pese a que la facultad reglamentaria generalmente emana del Poder Ejecutivo, ello no implica que no pueda originarse en otros órganos o entes, ya sea que estén en su esfera o que pertenezcan a los demás poderes del Estado, siempre que la misma les haya sido exclusivamente conferida.

En este sentido, los autores en comento señalan que la diferencia entre ley y reglamento estriba en que la segunda, es expresión de la voluntad de la Administración Pública y no de la voluntad popular, derivado de lo anterior dichos autores mencionan que en el sistema jurídico mexicano la facultad reglamentaria se encuentra conferida a poderes de distinta clase y jerarquía.

Para Miguel Galindo la facultad reglamentaria otorgada al Poder Ejecutivo posee justificación conforme a la realización de los funciones del Estado, nos dice “el Ejecutivo por razón de la naturaleza, de sus actos y del contenido material de la función que constitucionalmente tiene encomendada, consistente en la ejecución de las leyes, la realización de los servicios públicos, y todos los actos que crean, modifican o extinguen situaciones jurídicas para casos particulares, y estando con un contacto más frecuente e intenso con la esfera de la aplicación de la ley, le es mas fácil promover en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes elaboradas por el Congreso o las Cámaras, es decir, por el órgano legislativo, en ocasiones requiere de la facultad reglamentaria para promover a esa exacta observancia.”⁷⁷

⁷⁶ Valls Hernández Sergio y Matute González Carlos, *Nuevo Derecho Administrativo*, 2a. ed., México, Editorial Porrúa, 2004, p. 535.

⁷⁷ Galindo Camacho, Miguel, *op. cit.*, nota 63, p. 29.

En México, la facultad reglamentaria del Presidente de la República se encuentra establecida en los artículos 89, fracción I y 92 de la *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*, que establecen lo siguiente:

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

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

Artículo 92.- *Todos los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del Presidente deberán estar firmados por el Secretario de Estado a que el asunto corresponda, y sin este requisito no serán obedecidos.*

Para Francisco Porrúa, “esta facultad reglamentaria que formalmente, es decir, por su fuente, da origen a actos administrativos, desde el punto de vista material, o sea, de su contenido origina o da nacimiento a normas jurídicas, como son los reglamentos, con todas las características de las leyes, y por ello se trata en realidad, en sentido intrínseco, de una función legislativa del Ejecutivo.”⁷⁸

Dicho autor señala que la actividad fundamental que lleva a cabo el Ejecutivo, es la creación de actos administrativos, el cual al ser analizado manifiesta que su contenido plasma todas las características de las leyes, por lo que se dice que es un acto administrativo desde el punto de vista formal y es una verdadera ley desde el punto de vista material.

Al respecto, la Suprema Corte de Justicia ha emitido la siguiente jurisprudencia:

“FACULTAD REGLAMENTARIA DEL PODER EJECUTIVO FEDERAL. SUS PRINCIPIOS Y LIMITACIONES. La Suprema Corte ha sostenido reiteradamente que el artículo 89, fracción I, de la Constitución Federal establece la facultad reglamentaria del Poder Ejecutivo Federal, la que se refiere a la posibilidad de que dicho poder provea en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes; es decir, **el Poder Ejecutivo Federal está autorizado para expedir las previsiones reglamentarias necesarias para la ejecución de las leyes emanadas por el órgano legislativo.** Estas disposiciones reglamentarias, aunque desde el punto de vista material son similares a los actos legislativos expedidos por el Congreso de la Unión en cuanto que son generales, abstractas e

⁷⁸ Porrúa Pérez, Francisco, *op. cit.*, nota 8, p. 401.

impersonales y de observancia obligatoria, se distinguen de las mismas básicamente por dos razones: la primera, porque provienen de un órgano distinto e independiente del Poder Legislativo, como es el Poder Ejecutivo; la segunda, porque son, por definición constitucional, normas subordinadas a las disposiciones legales que reglamentan y no son leyes, sino actos administrativos generales cuyos alcances se encuentran acotados por la misma Ley. Asimismo, se ha señalado que **la facultad reglamentaria del Presidente de la República se encuentra sujeta a un principio fundamental: el principio de legalidad, del cual derivan, según los precedentes, dos principios subordinados: el de reserva de ley y el de subordinación jerárquica a la misma.** El primero de ellos evita que el reglamento aborde novedosamente materias reservadas en forma exclusiva a las leyes emanadas del Congreso de la Unión o, dicho de otro modo, prohíbe a la ley la delegación del contenido de la materia que tiene por mandato constitucional regular. El segundo principio consiste en la exigencia de que el reglamento esté precedido de una ley, cuyas disposiciones desarrolle, complemente o detalle y en los que encuentre su justificación y medida. Así, la facultad reglamentaria del Poder Ejecutivo Federal tiene como principal objeto un mejor proveer en la esfera administrativa, pero siempre con base en las leyes reglamentadas. Por ende, en el orden federal el Congreso de la Unión tiene facultades legislativas, abstractas, amplias, impersonales e irrestrictas consignadas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos para expedir leyes en las diversas materias que ésta consigna; por tanto, en tales materias es dicho órgano legislativo el que debe materialmente realizar la normatividad correspondiente, y aunque no puede desconocerse la facultad normativa del Presidente de la República, dado que esta atribución del titular del Ejecutivo se encuentra también expresamente reconocida en la Constitución, dicha facultad del Ejecutivo se encuentra limitada a los ordenamientos legales que desarrolla o pormenoriza y que son emitidos por el órgano legislativo en cita.⁷⁹

Respecto a la finalidad del reglamento, Miguel Acosta Romero señala que consiste en “facilitar la aplicación de una ley, detallándola; los reglamentos son regla que por su propio destino no constituyen la expresión de la soberanía nacional (Congreso de la Unión), en su aspecto interno, como sucede con la ley, sino que sólo tendrán vida y sentido de derecho, en tanto se deriven de una norma legal a la que reglamentan en la esfera administrativa.”⁸⁰

⁷⁹ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Pleno, Novena Época, Tomo XXX, Agosto de 2009, Pág. 1067. CONTROVERSIA CONSTITUCIONAL 41/2006. Cámara de Diputados del Congreso de la Unión. 3 de marzo de 2008. Unanimidad de diez votos. Ausente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretarios: Raúl Manuel Mejía Garza y Laura Patricia Rojas Zamudio. El Tribunal Pleno, el primero de julio en curso, aprobó, con el número 79/2009, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a primero de julio de dos mil nueve.

⁸⁰ Acosta Romero, Miguel, *op. cit.*, nota 62, p. 499.

Consideramos que la facultad reglamentaria del Presidente de la República es una facultad de gran importancia, sin embargo, debe prevalecer en todo momento el principio de legalidad, que de acuerdo con la tesis antes citada implica dos principios, el de reserva de ley, siendo éste la facultad que de manera exclusiva confiere la Carta Magna al órgano legislativo para legislar sobre cierta materia y el principio de subordinación jerárquica de la ley, el cual implica que el reglamento debe estar precedido de una ley, para complementarlo o detallarlo.

Otro punto trascendente es el de las Secretarías de Estado, respecto de lo cual Ignacio Burgoa menciona lo siguiente:

“El depósito unipersonal de la función administrativa del Estado exige, por imperativos prácticos ineludibles, que el presidente sea auxiliado por diversos funcionarios que, a su vez, son jefes de las entidades gubernativas que tienen a su cargo la atención de los asuntos concernientes a los distintos ramos de la administración pública.”⁸¹

Como ya referimos, el Presidente requiere dividir sus funciones administrativas entre las Secretarías de Estado, el artículo 26 de la *Ley Orgánica de la Administración Pública Federal* establece la existencia de las Secretarías del Estado.

El artículo 10 de la *Ley Orgánica de la Administración Pública Federal* establece que las Secretarías de Estado tendrán igual rango y entre ellas no habrá, por lo tanto, preeminencia alguna, sin embargo, por acuerdo del Presidente de la República, será la Secretaría de Gobernación quien coordine las acciones de la Administración Pública Federal para cumplir sus acuerdos y órdenes.

La ley en comento señala que cada Secretaría de Estado formulará, respecto de los asuntos de su competencia; los proyectos de leyes, reglamentos, decretos,

⁸¹ Burgoa Orihuela, Ignacio, *op. cit.*, nota1, p. 800.

acuerdos, y órdenes del Presidente de la República, sin embargo aquellos reglamentos, decretos y acuerdos que sean expedidos por el Presidente de la República deberán, para su validez y observancia constitucionales, estar firmados por el Secretario de Estado correspondiente y, cuando se refieran a asuntos de la competencia de dos o más Secretarías, deberán ser refrendados por todos los titulares. En el caso de los decretos promulgatorios de las leyes o decretos expedidos por el Congreso de la Unión, sólo se requerirá el refrendo del titular de la Secretaría de Gobernación.

El artículo 14 de la ley antes citada prevé que frente de cada Secretaría habrá un Secretario de Estado, quien se auxiliará por los Subsecretarios, Oficial Mayor, Directores, Subdirectores, Jefes y Subjefes de Departamento, oficina, sección y mesa, y demás funcionarios previstos en el reglamento interior respectivo y otras disposiciones legales.

El artículo 26 de la *Ley Orgánica de la Administración Pública Federal* establece que para el despacho de los asuntos del orden administrativo, el Poder Ejecutivo de la Unión contará con las siguientes dependencias:

- Secretaría de Gobernación
- Secretaría de Relaciones Exteriores
- Secretaría de la Defensa Nacional
- Secretaría de Marina
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público
- Secretaría de Desarrollo Social
- Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales
- Secretaría de Energía
- Secretaría de Economía
- Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación

- Secretaría de Comunicaciones y Transportes
- Secretaría de la Función Pública
- Secretaría de Educación Pública
- Secretaría de Salud
- Secretaría del Trabajo y Previsión Social
- Secretaría de Desarrollo Agrario, Territorial y Urbano
- Secretaría de Turismo
- Consejería Jurídica del Ejecutivo Federal

De conformidad con el artículo 27 de la *Ley Orgánica de la Administración Pública Federal*, algunas de las facultades de la Secretaría de Gobernación son coordinar, por acuerdo del Presidente de la República, a los Secretarios de Estado y demás funcionarios de la Administración Pública Federal, esto con el propósito de garantizar el cumplimiento de las órdenes y acuerdos del Ejecutivo Federal. Para tal efecto, deberá convocar a las reuniones de gabinete; acordando con los titulares de las Secretarías de Estado, órganos desconcentrados y entidades paraestatales las acciones necesarias para dicho cumplimiento, de igual forma les requerirá los informes correspondientes; además presentará ante el Congreso de la Unión las iniciativas de ley o decreto del Ejecutivo. También deberá administrar el Diario Oficial de la Federación y publicar las leyes y decretos del Congreso de la Unión, así como los reglamentos que expida el Presidente de la República, conforme lo dispuesto en la fracción I del artículo 89 constitucional y el inciso B del artículo 72 constitucional, y las resoluciones y disposiciones que por ley deban publicarse en dicho medio de difusión oficial, compilar y sistematizar las leyes, tratados internacionales, reglamentos, decretos, acuerdos y disposiciones federales, estatales y municipales, así como establecer el banco de datos correspondiente, con objeto de proporcionar información a través de los sistemas electrónicos de datos.

Por su parte, el artículo 28 de la ley citada, señala entre otras, como facultades de la Secretaría de Relaciones Exteriores promover y coordinar acciones en el

exterior de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal; conducir la política exterior, para ello intervendrá en toda clase de tratados, acuerdos y convenciones en los que el país sea parte, asimismo deberá dirigir el servicio exterior en sus aspectos diplomático y consular conforme lo previsto en la Ley del Servicio Exterior Mexicano, mediante los agentes de dicho servicio, velará en el extranjero por el buen nombre de México. Impartirá protección a los mexicanos; cobrar derechos consulares y otros impuestos; ejercer funciones notariales, administrar las propiedades de la Nación en el extranjero y coadyuvar a la promoción comercial y turística del país a través de sus embajadas y consulados.

El artículo 29 del ordenamiento en comento señala que a la Secretaría de la Defensa Nacional le corresponde, entre otras cosas, organizar, administrar y preparar al Ejército y la Fuerza Aérea; organizar y preparar el servicio militar nacional; organizar las reservas del Ejército y de la Fuerza Aérea e impartir la instrucción técnica militar correspondiente.

El artículo 30 de la *Ley Orgánica de la Administración Pública Federal* señala como facultades de la Secretaría de Marina, entre otras, organizar, administrar y preparar la Armada; manejar el activo y las reservas de la Armada, conceder licencias y retiros, e intervenir en las pensiones de los miembros de la Armada.

A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público le corresponde coordinar la planeación nacional del desarrollo y elaborar, en conjunto con los grupos sociales interesados, el Plan Nacional correspondiente; proyectar y calcular los ingresos de la federación, del Gobierno del Distrito Federal y de las entidades paraestatales, para la cual deberá considerar las necesidades del gasto público federal, la utilización razonable del crédito público y la sanidad financiera de la administración pública federal. Igualmente deberá formular los proyectos de leyes y disposiciones

fiscales y de las leyes de ingresos de la federación y del Gobierno del Distrito Federal, lo anterior en términos del artículo 31 de la ley antes citada.

El artículo 32 de la Ley de la materia señala entre las facultades de la Secretaría de Desarrollo Social, fortalecer el desarrollo, la inclusión y la cohesión social en el país mediante la instrumentación, coordinación y seguimiento, en términos de ley y con los organismos respectivos, de ciertas políticas, asimismo, formular y evaluar la política general de desarrollo social, lo anterior con el fin de combatir efectivamente a la pobreza y coordinar las acciones contra la pobreza fomentando un mejor nivel de vida, en lo que el Ejecutivo Federal convenga con los gobiernos estatales y municipales, buscando la simplificación de los procedimientos.

La Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales, tiene entre sus facultades fomentar la protección, restauración y conservación de los ecosistemas y recursos naturales y bienes y servicios ambientales, con el fin de propiciar su aprovechamiento y desarrollo sustentable; formular y conducir la política nacional en materia de recursos naturales, siempre que no estén encomendados expresamente a otra dependencia; así como en materia de ecología, saneamiento ambiental, agua, regulación ambiental del desarrollo urbano y de la actividad pesquera, con la participación que corresponda a otras dependencias y entidades y administrar y regular el uso y promover el aprovechamiento sustentable de los recursos naturales que correspondan a la Federación, con excepción del petróleo y todos los carburos de hidrógenos líquidos, sólidos y gaseosos, así como minerales radioactivos.

El artículo 33 de la *Ley Orgánica de la Administración Pública Federal* señala que la Secretaría de Energía tiene la facultad de conducir la política energética del país, así como supervisar su cumplimiento considerando para ello la seguridad y diversificación energéticas, el ahorro de energía y la protección del medio ambiente, para lo cual podrá, entre otras acciones, coordinar y promover programas, proyectos, estudios e investigaciones sobre las materias de su

competencia, de igual manera podrá ejercer los derechos de la Nación en materia de petróleo y todos los carburos de hidrógeno sólidos, líquidos y gaseosos; de minerales radioactivos; así como respecto del aprovechamiento de los bienes y recursos naturales que se requieran para generar, conducir, transformar, distribuir y abastecer energía eléctrica que tenga por objeto la prestación de servicio público, además podrá conducir y supervisar la actividad de las entidades paraestatales sectorizadas en dicha Secretaría, así como la programación de la exploración, explotación y transformación de los hidrocarburos y la generación de energía eléctrica y nuclear, conforme lo establezcan a las disposiciones aplicables.

La Secretaría de Economía tiene entre sus facultades, formular y conducir las políticas generales de industria, comercio exterior, interior, abasto y precios del país; con excepción de los precios de bienes y servicios de la Administración Pública Federal; regular, promover, asimismo le corresponde vigilar la comercialización, distribución y consumo de los bienes y servicios, establecer la Política de industrialización, distribución y consumo de los productos agrícolas, ganaderos, forestales, minerales y pesqueros, en conjunto con las dependencias competentes y fomentar, en coordinación con la Secretaría de Relaciones Exteriores, el comercio exterior del país.

El artículo 35 de la ley en comento señala que la Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación, le corresponde conducir la política general de desarrollo rural, con el propósito de elevar el nivel de vida de las familias del campo, en coordinación con las dependencias competentes; asimismo le corresponde promover el empleo en el medio rural, establecer programas para fomentar la productividad y la rentabilidad de las actividades económicas rurales, integrar e impulsar proyectos de inversión que permitan canalizar, de manera productiva, recursos públicos y privados al gasto social en el sector rural; coordinar y ejecutar la política nacional para apoyar empresas que asocien a grupos rurales mediante acciones de planeación, coordinación,

aplicación, recuperación y revolvencia de recursos, para ser destinados a los mismos fines; así como de asistencia técnica y de otros medios que se requieran para ese propósito, con la intervención de la Administración Pública Federal y de los gobiernos estatales y municipales, y con la participación de los sectores social y privado.

A la Secretaría de Comunicaciones y Transportes le corresponde, entre otras cosas, conducir las políticas para el desarrollo del transporte y las comunicaciones de acuerdo a las necesidades del país, vigilar los servicios públicos de correos y telégrafos, conducir la administración de los servicios federales de comunicaciones eléctricas y electrónicas, otorgar concesiones y permisos tomando en consideración la opinión de la Secretaría de Gobernación, para establecer y explotar sistemas y servicios telegráficos, telefónicos, sistemas y servicios de comunicación inalámbrica por telecomunicaciones y satélites, de servicio público de procesamiento remoto de datos, estaciones radio experimentales, culturales y de aficionados y estaciones de radiodifusión comerciales y culturales; así como vigilar el aspecto técnico del funcionamiento de tales sistemas, servicios y estaciones.

La Secretaría de la Función Pública tiene entre sus principales funciones organizar el sistema de control y evaluación gubernamental; inspeccionar el ejercicio del gasto público federal y la respectiva congruencia con los presupuestos de egresos; vigilar el cumplimiento de las normas de control y fiscalización, apoyar a los órganos de control interno de la Administración Pública Federal; instaurar las bases para las auditorías en la Administración Pública Federal, vigilar el cumplimiento, de las disposiciones en materia de planeación, presupuestación e ingresos, etc.

El artículo 38 de la *Ley Orgánica de la Administración Pública Federal* señala que a la Secretaría de Educación Pública le corresponde organizar, vigilar y desarrollar en las escuelas oficiales, incorporadas o reconocidas, la enseñanza preescolar,

primaria, secundaria y normal, urbana, semiurbana y rural, la enseñanza que se imparta en términos de la fracción XII del artículo 123 Constitucional, la enseñanza técnica, industrial, comercial y de artes y oficios, incluida la educación que se imparta a los adultos, la enseñanza agrícola, con la cooperación de la Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación, la enseñanza superior y profesional, la enseñanza deportiva y militar, y la cultura física en general, asimismo le corresponde organizar y desarrollar la educación artística que se imparta en las escuelas e institutos oficiales, incorporados o reconocidos para la enseñanza y difusión de las bellas artes y de las artes populares y crear y mantener las escuelas oficiales en el Distrito Federal, excluidas las que dependen de otras dependencias.

De conformidad con el artículo 39 de la ley antes citada, a la Secretaría de Salud, le corresponde entre otras cosas, establecer y conducir la política nacional en materia de asistencia social, servicios médicos y salubridad general, con excepción de lo relativo al saneamiento del ambiente, coordinar los programas de servicios a la salud de la Administración Pública Federal, así como los agrupamientos por funciones y programas afines que, en su caso, se determinen; crear y administrar establecimientos de salubridad, de asistencia pública y de terapia social en cualquier lugar del territorio nacional y organizar la asistencia pública en el Distrito Federal y aplicar a la Asistencia Pública los fondos que le proporcionen la Lotería Nacional y los Pronósticos para la Asistencia Pública; y administrar el patrimonio de la Beneficencia Pública en el Distrito Federal, en los términos de las disposiciones legales aplicables, con el fin de apoyar los programas de servicios de salud.

El artículo 40 de la *Ley Orgánica de la Administración Pública Federal* señala que a la Secretaría del Trabajo y Previsión Social le corresponde vigilar la aplicación de las disposiciones previstas en el artículo 123 y demás artículos constitucionales, en la Ley Federal del Trabajo y en sus reglamentos, además

procurará el equilibrio entre los factores de la producción, de conformidad con las disposiciones legales relativas e intervendrá en los contratos de trabajo de los nacionales que vayan a prestar sus servicios en el extranjero, en cooperación con las Secretarías de Gobernación, de Economía y de Relaciones Exteriores.

De conformidad con el artículo 41 de la ley de la materia, la Secretaría de Desarrollo Agrario, Territorial y Urbano tiene entre sus facultades impulsar, junto con las autoridades estatales y municipales, la planeación y el ordenamiento del territorio nacional para su máximo aprovechamiento, lo anterior mediante la formulación de políticas que armonicen, el crecimiento de asentamientos humanos y centros de población, la regularización de la propiedad agraria y sus diversas figuras que la ley respectiva reconoce en los ejidos, las parcelas, las tierras ejidales y comunales, la pequeña propiedad agrícola, ganadera y forestal, los terrenos baldíos y nacionales, y los terrenos que sean propiedad de asociaciones de usuarios y de otras figuras asociativas con fines productivos, el desarrollo urbano con criterios uniformes respecto de la planeación, control y crecimiento con calidad de las ciudades y zonas metropolitanas del país, además de los centros de población en general, así como su respectiva infraestructura de comunicaciones y de servicios, la planeación habitacional y del desarrollo de vivienda; y el aprovechamiento de las ventajas productivas de las diversas regiones del país, de igual forma, le corresponde aplicar los preceptos agrarios del artículo 27 constitucional, así como las leyes agrarias y sus reglamentos, administrar el Registro Agrario Nacional y conducir los mecanismos de concertación con las organizaciones campesinas.

El artículo 42 de la ley antes citada señala que la Secretaría de Turismo tiene entre sus facultades formular y conducir la política de desarrollo de la actividad turística nacional, promover las zonas de desarrollo turístico nacional en coordinación con las entidades federativas, y formular en forma conjunta con la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales la declaratoria respectiva y

participar con voz y voto en las comisiones Consultiva de Tarifas y la Técnica Consultiva de Vías Generales de Comunicación.

El artículo 90 constitucional, señala que la Administración Pública Federal será centralizada y paraestatal de acuerdo a la Ley Orgánica que emita el Congreso, la cual designarán las facultades de las Secretarías de Estado y definirá las bases de creación de las entidades paraestatales, así como la intervención que tendrá el Ejecutivo Federal en su operación.⁸²

Al respecto cabe señalar que la *Ley Orgánica de la Administración Pública Federal* en su artículo 46 señala que son empresas de participación estatal mayoritaria, las sociedades nacionales de crédito constituidas en los términos de su legislación específica; las Sociedades de cualquier otra naturaleza incluyendo las organizaciones auxiliares nacionales de crédito; así como las instituciones nacionales de seguros y fianzas, en que se satisfagan alguno o varios de los requisitos establecidos en el mismo.

Por su parte el artículo 47 de la ley en comento señala que los fideicomisos públicos son aquellos que el gobierno federal o alguna de las demás entidades paraestatales constituyen, con el propósito de auxiliar al Ejecutivo Federal en las atribuciones del Estado para impulsar las áreas prioritarias del desarrollo, que cuenten con una estructura orgánica análoga a las otras entidades y que tengan comités técnicos.

Cabe señalar que el artículo 48 de la citada ley señala que a fin de que se realice la intervención que, conforme a las leyes, corresponde al Ejecutivo Federal en la operación de las entidades de la Administración Pública Paraestatal, el Presidente de la República las agrupará por sectores definidos, considerando el objeto de

⁸² Artículo 90 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

cada una de dichas entidades en relación con la esfera de competencia que ésta y otras leyes atribuyen a las Secretarías de Estado.

3.2.2. PODER LEGISLATIVO.

Como ya referimos, el poder público se divide para su función en legislativa, ejecutiva y judicial, respecto de la legislativa debemos aclarar que su principal función es elaborar leyes.

Al respecto Miguel Galindo Camacho señala que la función legislativa "...crea la legislación que constituye el orden jurídico al que están sujetos tanto gobernantes como gobernados y que la realiza el órgano legislativo y que consiste en la creación de actos legislativos, llamados leyes, que crean, modifican o extinguen situaciones jurídicas generales, abstractas, impersonales y coercitivas."⁸³

Eduardo García Máynez define a las leyes "reglas jurídicas de observancia general."⁸⁴

Ignacio Burgoa las define como el "acto de imperio del Estado que tiene como elementos sustanciales la abstracción, la imperatividad y la generalidad y por virtud de los cuales entraña normas jurídicas que no contraen su fuerza reguladora a casos concretos, personales o particulares numéricamente limitados presente o pretéritos sino que la extiendan a todos aquellos, sin demarcación de número, que se encuadren dentro de los supuestos que prevean."⁸⁵

Por su parte Hugo Carrasco Iriarte señala que la ley "se integra por el conjunto de normas jurídicas de carácter general emitidas por el Poder legislativo, que crea situaciones generales y abstractas."⁸⁶

⁸³ Galindo Camacho, Miguel, *op. cit.*, nota 63, p. 62.

⁸⁴ García Máynez, Eduardo, *op. cit.*, nota 6, p. 52.

⁸⁵ Burgoa Orihuela, Ignacio, *op. cit.*, nota 1, p. 609.

⁸⁶ Carrasco Iriarte, Hugo, *Derecho Fiscal I*, 6a. ed., México, Editorial IURE, 2011, p. 5.

Hasta ahora queda claro que la principal facultad que tiene el Poder Legislativo es emitir las leyes, las cuales son el acto mediante el cual el legislador encuadra, para bien de los mismos, la conducta de los gobernados.

El ejercicio de la función legislativa se deposita en la Federación, Estados y Distrito Federal. En el primer caso, en el Congreso de la Unión, en el segundo en las legislaturas de los Estados, que también legislan para los municipios y en el tercero en la Asamblea Legislativa del Distrito Federal.

“El Congreso de la Unión es el organismo bicamaral en que se deposita el poder legislativo federal, o sea, la función de imperio del Estado mexicano consistente en crear normas jurídicas abstractas, generales e impersonales llamadas “leyes” en sentido material.”⁸⁷

Se le denomina bicamaral porque se dice que la Cámara de Diputados es la cámara baja y el Senado es la cámara alta. Esta clasificación atiende a que en la antigüedad, la Cámara baja era la representante de la clase popular y la Cámara alta representaba a la aristocracia o nobleza, lo cual en nuestro Derecho no encuentra lugar, lo anterior es así, toda vez que pese a que la organización sea diferente, el origen popular es el mismo, empero dicho tema no es el centro de este estudio.

Francisco Porrúa señala que la función legislativa “coopera directa o indirectamente, de acuerdo con los sistemas, el Jefe del Estado, a quien a veces se autoriza a vetar las leyes, a presentar iniciativas, a promulgarlas, etc.”⁸⁸

Dicho autor menciona que en otros sistemas, como Francia y Estados Unidos, el Jefe del Estado no tiene intromisión en la función legislativa, en el caso de

⁸⁷ Burgoa Orihuela, Ignacio, *op. cit.*, nota 1, p. 642.

⁸⁸ Porrúa Pérez, Francisco, *op. cit.*, nota 8, p. 398.

Francia se atribuye únicamente al Parlamento y en el caso de Estados Unidos, al Congreso, de igual forma señala que existe un tercer sistema, el cual concede facultades al pueblo, para que intervenga en la función legislativa, es decir, para que se involucre en la aprobación de las leyes una vez que fueron elaboradas por el órgano legislativo, las cuales se sujetaran a la votación popular mediante el “referéndum”.

Las facultades del Congreso de la Unión se prevén en el artículo 73 constitucional, cuyo sustento se establece en el diverso 50 que dice:

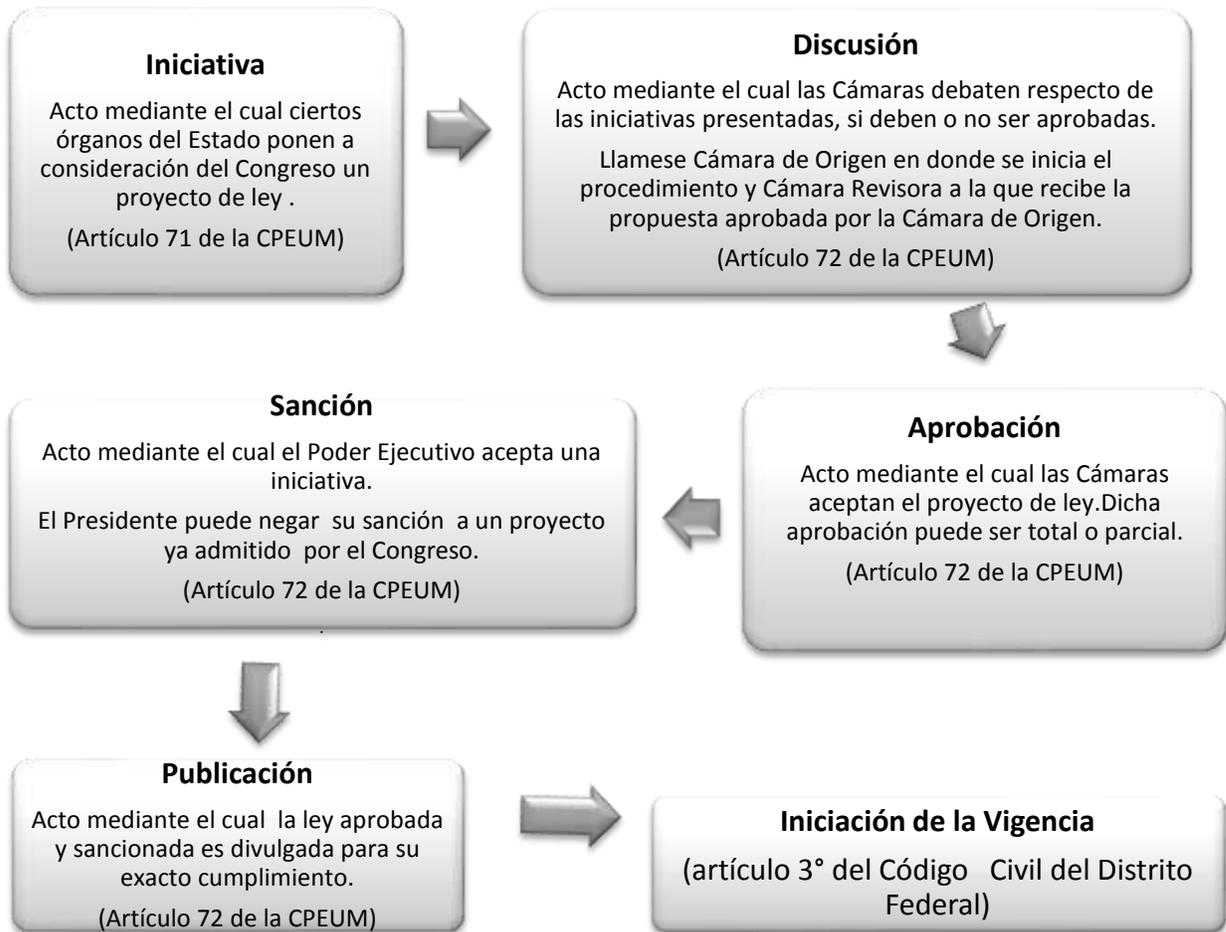
Artículo 50.- *El poder legislativo de los Estados Unidos Mexicanos se deposita en un Congreso general, que se dividirá en dos Cámaras, una de diputados y otra de senadores.*

En relación con su funcionamiento, el Congreso de la Unión se regula por la *Ley Orgánica del Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos*, la cual en su artículo 1 señala que:

Artículo 1.- *El Poder Legislativo de los Estados Unidos Mexicanos se deposita en un Congreso General, que se divide en dos Cámaras, una de Diputados y otra de Senadores.”*

Eduardo García Máynez, señala que en el moderno proceso legislativo existen seis diversas etapas,⁸⁹ las cuales se explicarán a continuación:

⁸⁹ García Máynez, Eduardo, *op. cit.*, nota 6, p.54.



Conforme el artículo 72 de la Constitución Federal, todo proyecto de ley o de decreto, cuya resolución no sea exclusiva para alguna de las cámaras, será discutida en ambas, conforme a la Ley del Congreso y sus Reglamentos.

Cabe destacar que la fracción H⁹⁰ del artículo antes citado establece que la formación de las leyes o decretos puede iniciar en cualquiera de las dos Cámaras, excepto los proyectos que traten sobre empréstitos, contribuciones o impuestos, o sobre reclutamiento de tropas, los cuales deberán discutirse primero en la Cámara de Diputados.

⁹⁰ Se usa la palabra fracción porque en la diversa E, se hace referencia a la fracción A y por tanto, se concluye que el constituyente las denominó como fracciones.

De igual forma, la fracción I indica que las iniciativas de leyes o decretos se discutirán de preferencia en la Cámara en que sean presentadas, salvo que transcurra un mes desde que se pasen a la Comisión dictaminadora sin que rinda dictamen, de ser así el mismo proyecto de ley o decreto puede ser discutido en la otra Cámara.

Dicho artículo señala que aprobado un proyecto en la Cámara de su origen, pasará para su discusión a la otra Cámara. Si ésta lo aprueba, se enviará al Ejecutivo, quien, si no llega a tener observaciones, lo publicará inmediatamente.

El siguiente apartado señala que se considerará aprobado por el Ejecutivo todo proyecto que no sea devuelto con observaciones a la Cámara de su origen dentro de los treinta días naturales siguientes a su recepción; vencido este plazo el Ejecutivo tendrá diez días naturales para promulgar y publicar la ley o decreto. Llegado este plazo, la ley o decreto será considerado promulgado y el Presidente de la Cámara de origen establecerá dentro de los diez días naturales siguientes su publicación en el *Diario Oficial de la Federación*, sin que se solicite su aprobación. Los plazos antes mencionados no se interrumpirán si el Congreso cierra o suspende sus sesiones, en cuyo caso la devolución se hará a la Comisión Permanente.

La fracción C establece que el proyecto de ley o decreto desechado por el Ejecutivo en todo o en parte, será devuelto, con observaciones, a la Cámara de su origen. Deberá ser discutido nuevamente por ésta, y si llega a ser confirmado por las dos terceras partes del número total de votos, irá otra vez a la Cámara revisora, pero, si por esta fuese sancionado por la misma mayoría, el proyecto será ley o decreto y regresará al Ejecutivo para ser promulgado.

Sin embargo la fracción D menciona que si algún proyecto de ley o decreto, fuese desechado en su totalidad por la Cámara de revisión, volverá a la Cámara de su origen con las observaciones que la de revisión le hubiese hecho. Si revisado de

nuevo fuese aprobado por la mayoría absoluta de los miembros que estén presentes, regresará a la que lo desechó, la que lo volverá a discutir, y si lo aprobare por la misma mayoría, pasará al Ejecutivo para los efectos de la fracción A; si lo rechaza, no volverá a presentarse en el mismo período de sesiones.

La fracción E señala que si un proyecto de ley o decreto fuese desechado en parte, o modificado, o adicionado por la Cámara revisora, la Cámara de su origen lo volverá a discutir sólo sobre lo desechado o sobre las reformas o adiciones, sin alterar los artículos ya aprobados y que si las adiciones o reformas que haga la Cámara revisora fueran aprobadas por la mayoría absoluta de los votos presentes en la Cámara de su origen, todo el proyecto pasará al Ejecutivo, para los efectos de la fracción A.

La propia norma establece que si las adiciones o reformas hechas por la Cámara revisora no fueren aprobadas por la mayoría de votos en la Cámara de su origen, volverán a la revisora para que discuta las consideraciones de ésta, y si por mayoría absoluta de votos presentes se desecharen en esta segunda revisión dichas adiciones o reformas, el proyecto, en lo que haya sido aprobado por ambas Cámaras, se pasará al Ejecutivo para los efectos de la fracción A.

En el caso de que la Cámara revisora insistiere, por la mayoría absoluta de votos presentes, en dichas adiciones o reformas, todo el proyecto no se presentará sino hasta el siguiente período de sesiones, a no ser que ambas acuerden, por la mayoría absoluta de sus miembros presentes, que se expida la ley o decreto sólo con los artículos aprobados, y que se reserven los adicionados o reformados para su revisión y votación en las próximas sesiones.

Cabe destacar lo establecido en la fracción G, la cual deja claro que todo proyecto de ley o decreto que fuere desechado en la Cámara de su origen, no podrá volver a presentarse en las sesiones del año.

Como podemos observar, el Poder Legislativo tiene una función trascendental, ya que se encarga de crear las “reglas” que rigen el comportamiento no sólo de los ciudadanos sino también de las autoridades, por lo que a nuestro entender el Poder Legislativo es el encargado de crear las reglas jurídicas que regulan la conducta de gobernantes y gobernados.

Cabe señalar que a pesar de que la función del Poder Legislativo es trascendente, hay casos en que se ha visto viciada por los gobernantes, ya que en ocasiones ellos mismo infringen la ley, creando en el ciudadano desconfianza.

Por tanto es necesario que elaboren las leyes con estricto apego a Derecho pero sobre todo cubriendo las necesidades de los gobernados, ya que es vital que existan leyes que cubran la mayoría de los aspectos de la vida de los mismos.

Otro punto que cabe resaltar, son las lagunas en la ley, respecto de lo cual diremos que si bien no es posible hacer leyes perfectas es fundamental evitar que contengan vacíos o que no existan leyes que regulen ciertos hechos, por ejemplo en nuestro país hace falta una mayor elaboración de leyes que protejan los recursos naturales y que las que ya existen sean perfeccionadas. En este sentido diremos que es importante señalar la falta de respeto que existe hacia las mismas, es decir, son los propios gobernados quienes tenemos la obligación de cumplir cabalmente dichas leyes.

3.2.3. PODER JUDICIAL.

El Poder Judicial es como ya referimos uno de los tres Poderes de la Unión, respecto del cual, Ignacio Burgoa refiere lo siguiente:

“La locución “poder judicial” suele emplearse, como se sabe, en dos sentidos, uno *orgánico* y otro *funcional*. Conforme al primero, que es impropio pero muy

usual, el “poder judicial” denota a la judicatura misma, es decir, al conjunto de tribunales federales o locales estructurados jerárquicamente y dotados de distinta competencia. Bajo el segundo sentido, dicho concepto implica la función o actividad que los órganos judiciales del Estado desempeñan, sin que sea total y necesariamente jurisdiccional, puesto que su ejercicio también comprende, por excepción, actos administrativos. Tampoco la función jurisdiccional sólo es desplegable por los órganos que, desde el mismo punto de vista, son administrativos o legislativos.”⁹¹

El Poder Judicial es el conjunto de tribunales encargados de la impartición de justicia en el Estado y su actividad, dicha impartición se da a través de la aplicación de normas jurídicas al caso concreto.

El artículo 94 de la *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos* establece la organización de dicho poder, a saber:

Artículo 94.- *Se deposita el ejercicio del Poder Judicial de la Federación en una Suprema Corte de Justicia, en un Tribunal Electoral, en Tribunales Colegiados y Unitarios de Circuito y en Juzgados de Distrito.*

La administración, vigilancia y disciplina del Poder Judicial de la Federación, con excepción de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, estarán a cargo del Consejo de la Judicatura Federal en los términos que, conforme a las bases que señala esta Constitución, establezcan las leyes.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación se compondrá de once Ministros y funcionará en Pleno o en Salas.

En los términos que la ley disponga las sesiones del Pleno y de las Salas serán públicas, y por excepción secretas en los casos en que así lo exijan la moral o el interés público.

La competencia de la Suprema Corte, su funcionamiento en Pleno y Salas, la competencia de los Tribunales de Circuito, de los Juzgados de Distrito y del Tribunal Electoral, así como las responsabilidades en que incurran los servidores públicos del Poder Judicial de la Federación, se regirán por lo que dispongan las leyes, de conformidad con las bases que esta Constitución establece.

⁹¹ Burgoa Orihuela, Ignacio, *op. cit.*, nota 1, p. 819.

El Consejo de la Judicatura Federal determinará el número, división en circuitos, competencia territorial y especialización por materias, entre las que se incluirá la de radiodifusión, telecomunicaciones y competencia económica, de los Tribunales Colegiados y Unitarios de Circuito y de los Juzgados de Distrito.

Asimismo, mediante acuerdos generales establecerá Plenos de Circuito, atendiendo al número y especialización de los Tribunales Colegiados que pertenezcan a cada Circuito. Las leyes determinarán su integración y funcionamiento.

El Pleno de la Suprema Corte de Justicia estará facultado para expedir acuerdos generales, a fin de lograr una adecuada distribución entre las Salas de los asuntos que compete conocer a la Corte, así como remitir a los Tribunales Colegiados de Circuito, para mayor prontitud en el despacho de los asuntos, aquéllos en los que hubiera establecido jurisprudencia o los que, conforme a los referidos acuerdos, la propia Corte determine para una mejor impartición de justicia. Dichos acuerdos surtirán efectos después de publicados.

Los juicios de amparo, las controversias constitucionales y las acciones de inconstitucionalidad se substanciarán y resolverán de manera prioritaria cuando alguna de las Cámaras del Congreso, a través de su presidente, o el Ejecutivo Federal, por conducto del consejero jurídico del gobierno, justifique la urgencia atendiendo al interés social o al orden público, en los términos de lo dispuesto por las leyes reglamentarias.

La ley fijará los términos en que sea obligatoria la jurisprudencia que establezcan los Tribunales del Poder Judicial de la Federación y los Plenos de Circuito sobre la interpretación de la Constitución y normas generales, así como los requisitos para su interrupción y sustitución.

La remuneración que perciban por sus servicios los Ministros de la Suprema Corte, los Magistrados de Circuito, los Jueces de Distrito y los Consejeros de la Judicatura Federal, así como los Magistrados Electorales, no podrá ser disminuida durante su encargo.

Los Ministros de la Suprema Corte de Justicia durarán en su encargo quince años, sólo podrán ser removidos del mismo en los términos del Título Cuarto de esta Constitución y, al vencimiento de su periodo, tendrán derecho a un haber por retiro.

Ninguna persona que haya sido ministro podrá ser nombrada para un nuevo periodo, salvo que hubiera ejercido el cargo con el carácter de provisional o interino.

De igual forma el artículo 1° de la *Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación* señala que el Poder Judicial de la Federación se ejerce por:

I.- La Suprema Corte de Justicia de la Nación;

- II.- El tribunal electoral;
- III.- Los tribunales colegiados de circuito;
- IV.- Los tribunales unitarios de circuito;
- V.- Los juzgados de distrito;
- VI.- El Consejo de la Judicatura Federal;
- VII.- El jurado federal de ciudadanos, y
- VIII.- Los tribunales de los Estados y del Distrito Federal en los casos previstos por el artículo 107, fracción XII, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en los demás en que, por disposición de la ley deban actuar en auxilio de la Justicia Federal.

Comenzaremos analizando al Máximo Tribunal Constitucional, el cual está compuesto por 11 ministros, pudiendo actuar en Salas o en Pleno, cada Sala se compone de 5 ministros y el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación no integrará Sala. Los ministros durarán 15 años en su cargo.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, actúa en dos periodos de sesiones, el primero comprende desde el primer día hábil del mes de enero al último día hábil de la primera quincena del mes de julio; el segundo comprenderá del primer día hábil del mes de agosto hasta el último día hábil de la primera quincena del mes de diciembre.

El Tribunal Federal Electoral, tiene su fundamento constitucional en el artículo 99, que señala, que el mismo, es la máxima autoridad jurisdiccional en la materia y órgano especializado del Poder Judicial de la Federación, ello con excepción de lo dispuesto en la fracción II del artículo 105 de dicha Constitución.

Respecto de las atribuciones de dicho Tribunal, el mismo artículo menciona que funcionará en forma permanente con una Sala Superior y salas regionales; sus sesiones de resolución serán públicas, en los términos que determine la ley.

Tendrá el personal jurídico y administrativo necesario para su apropiado funcionamiento. La Sala Superior estará integrada por siete Magistrados Electorales. El Presidente del Tribunal será elegido por la Sala Superior, de entre sus miembros, ejercerá el cargo por cuatro años.

El artículo 99 del texto constitucional establece que ese Tribunal resolverá de manera definitiva e inatacable, sobre las impugnaciones en las elecciones federales de diputados y senadores; las que se presenten sobre la elección del Presidente de los Estados Unidos Mexicanos que serán resueltas en única instancia por su Sala Superior; las de actos o resoluciones definitivos y firmes de las autoridades competentes de las entidades federativas para organizar y calificar los comicios o resolver las controversias que surjan durante los mismos, etc.

El artículo 33 de la *Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación* señala que los Tribunales Colegiados de Circuito se compondrán de tres magistrados, de un secretario de acuerdos y del número de secretarios, actuarios y empleados que determine el presupuesto.

Las resoluciones de dichos tribunales, conforme al artículo 35, se tomarán por unanimidad o mayoría de votos de sus integrantes, no podrán abstenerse de votar excepto que tengan excusa o impedimento legal.

El artículo 37 de dicha ley establece que con las excepciones de los artículos 10 y 21 de la misma, los Tribunales Colegiados de Circuito conocerán de lo siguiente:

I. De los juicios de amparo directo contra sentencias definitivas, laudos o contra resoluciones que pongan fin al juicio por violaciones cometidas en ellas o durante la secuela del procedimiento, cuando se trate:

a) En materia penal, de sentencias o resoluciones dictadas por autoridades judiciales del orden común o federal, y de las dictadas en incidente de reparación de daño exigible a personas distintas de los inculpados, o en los de responsabilidad civil pronunciadas por los mismos tribunales que conozcan o

hayan conocido de los procesos respectivos o por tribunales diversos, en los juicios de responsabilidad civil, cuando la acción se funde en la comisión del delito de que se trate y de las sentencias o resoluciones dictadas por tribunales militares cualesquiera que sean las penas impuestas;

b) En materia administrativa, de sentencias o resoluciones dictadas por tribunales administrativos o judiciales, sean locales o federales;

c) En materia civil o mercantil, de sentencias o resoluciones respecto de las que no proceda el recurso de apelación, de acuerdo a las leyes que las rigen, o de sentencias o resoluciones dictadas en apelación en juicios del orden común o federal, y

d) En materia laboral, de laudos o resoluciones dictados por juntas o tribunales laborales federales o locales;

II. *Del recurso de revisión en los casos a que se refiere el artículo 81 de la Ley de Amparo, Reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;*

III. *Del recurso de queja en los casos y condiciones establecidas en la Ley de Amparo, Reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;*

IV. *Del recurso de revisión contra las sentencias pronunciadas en la audiencia constitucional por los jueces de distrito, tribunales unitarios de circuito o por el superior del tribunal responsable en los casos a que se refiere el artículo 84 de la Ley de Amparo, y cuando se reclame un acuerdo de extradición dictado por el Poder Ejecutivo a petición de un gobierno extranjero, o cuando se trate de los casos en que el Pleno de la Suprema Corte de Justicia haya ejercitado la facultad prevista en el séptimo párrafo del artículo 94 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;*

V. *De los recursos de revisión que las leyes establezcan en términos de la fracción I-B del artículo 104 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;*

VI. *De los conflictos de competencia que se susciten entre tribunales unitarios de circuito o jueces de distrito de su jurisdicción en juicios de amparo. Cuando el conflicto de competencia se suscite entre tribunales unitarios de circuito o jueces de distrito de distinta jurisdicción, conocerá el tribunal colegiado que tenga jurisdicción sobre el órgano que previno;*

VII. *De los impedimentos y excusas que en materia de amparo se susciten entre jueces de distrito, y en cualquier materia entre los magistrados de los tribunales de circuito, o las autoridades a que se refiere el artículo 37 de la Ley de Amparo. En estos casos conocerá el tribunal colegiado de circuito más cercano.*

Cuando la cuestión se suscitara respecto de un solo magistrado de circuito de amparo, conocerá su propio tribunal;

VIII. De los recursos de reclamación previstos en el artículo 104 de la Ley de Amparo, Reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; y

IX. Las demás que expresamente les encomiende la ley o los acuerdos generales emitidos por la Suprema Corte de Justicia funcionando en Pleno o las Salas de la misma.

Los tribunales colegiados de circuito tendrán la facultad a que se refiere la fracción XVII del artículo 11 de esta ley, siempre que las promociones se hubieren hecho ante ellos.

Cualquiera de los magistrados integrantes de los tribunales colegiados de circuito podrán denunciar las contradicciones de tesis ante el Pleno y las Salas de la Suprema Corte de Justicia y solicitar la sustitución de la jurisprudencia así como ante los Plenos de Circuito conforme a los procedimientos establecidos en la Ley de Amparo, Reglamentaria de los Artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

El artículo 28 de dicha Ley, señala que los Tribunales Unitarios de Circuito se compondrán de un magistrado y del número de secretarios, actuarios y empleados que determine el presupuesto.

Los Tribunales Unitarios de Circuito conocerán:

1. De los juicios de amparo promovidos contra actos de otros tribunales unitarios de circuito, que no constituyan sentencias definitivas, en términos de lo previsto por la *Ley de Amparo* respecto de los juicios de amparo indirecto promovidos ante juez de distrito y será competente el Tribunal Unitario más próximo a la residencia de aquél que haya emitido el acto impugnado.
2. De la apelación de los asuntos conocidos en primera instancia por los Juzgados de Distrito, del recurso de denegada apelación, de la calificación de los impedimentos, excusas y recusaciones de los jueces de distrito, excepto en los juicios de amparo, de las controversias que se susciten entre los jueces de distrito sujetos a su jurisdicción, excepto en los juicios de amparo, etc.

El artículo 42 de la *Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación* establece que los juzgados de distrito se compondrán de un juez y del número de secretarios, actuarios y empleados que determine el presupuesto y el diverso 48 menciona que los jueces de distrito que no tengan jurisdicción especial conocerán de todos los asuntos a que se refieren los artículos del Capítulo II, del Título Cuarto de dicho ordenamiento.

El artículo 51 de dicha ley establece la competencia de los jueces de distrito de amparo en materias penal; el siguiente artículo establece la competencia de los jueces de distrito en materia administrativa, el artículo 53 señala la competencia de los jueces de distrito civiles federales y el artículo 55, la competencia de los jueces de distrito en materia de trabajo.

El artículo 56 de la ley antes citada señala que el Jurado Federal de Ciudadanos es competente para resolver, por medio de un veredicto, las cuestiones de hecho que le sean sometidas por los jueces de distrito con arreglo a la ley. Conocerá de los delitos cometidos por medio de la prensa contra el orden público o la seguridad exterior o interior de la Nación, y los demás que determinen las leyes.

El jurado se formará de siete ciudadanos (que cumplan con los requisitos del artículo 59 de dicha ley) designados por sorteo, en los términos que establece el *Código Federal de Procedimientos Penales*.

Con fundamento en el artículo 68 de la multicitada ley, la administración, vigilancia, disciplina y carrera judicial del Poder Judicial de la Federación, con excepción de la Suprema Corte de Justicia y el Tribunal Electoral, están a cargo del Consejo de la Judicatura Federal, conforme a lo establecido en la *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos* y esta ley.

Dicho Consejo debe velar en todo momento, por la autonomía de los órganos del Poder Judicial de la Federación y por la independencia e imparcialidad de los miembros del mismo.

El Consejo de la Judicatura Federal se integra por siete consejeros, en los términos del artículo 100 de la *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*, y funciona en Pleno o a través de comisiones. Dicho Consejo tendrá cada año dos periodos de sesiones, los cuales corresponden a los mismos que tiene la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Conforme lo prevé, el artículo 71 de la *Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación*, el Consejo de la Judicatura Federal esta presidido por el presidente de la Suprema Corte de Justicia, quien ejercerá las atribuciones que le confiere el artículo 85 de dicha ley.

Las atribuciones del Consejo de la Judicatura Federal, se encuentran establecidas en el artículo 81 de la *Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación*, entre las que se encuentran:

- a. Establecer las comisiones que estime convenientes para el adecuado funcionamiento del Consejo de la Judicatura Federal, y designar a los consejeros que deban integrarlas;
- b. Expedir los reglamentos interiores en materia administrativa, de carrera judicial, de escalafón y régimen disciplinario del Poder Judicial de la Federación, y todos aquellos acuerdos generales que fueren necesarios para el adecuado ejercicio de sus atribuciones en términos del artículo 100 de la *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*;
- c. Determinar el número y los límites territoriales de los circuitos en que se divida el territorio de la República;

- d. Determinar el número y, en su caso, especialización por materia de los tribunales colegiados y unitarios en cada uno de los circuitos a que se refiere la fracción IV de este artículo;
- e. Determinar el número, límites territoriales y, en su caso, especialización por materia, de los juzgados de distrito en cada uno de los circuitos;
- f. Hacer el nombramiento de los magistrados de circuito y jueces de distrito, y resolver sobre su ratificación, adscripción y remoción;
- g. Acordar las renunciaciones que presenten los magistrados de circuito y los jueces de distrito;
- h. Acordar el retiro forzoso de los magistrados de circuito y jueces de distrito;
- i. Suspender en sus cargos a los magistrados de circuito y jueces de distrito a solicitud de la autoridad judicial que conozca del procedimiento penal que se siga en su contra. En estos casos, la resolución que se dicte deberá comunicarse a la autoridad que la hubiere solicitado.;
- j. Suspender en sus funciones a los magistrados de circuito y jueces de distrito que aparecieren involucrados en la comisión de un delito, y formular denuncia o querrela contra ellos en los casos en que proceda.⁹²

Como se observa, el Poder Judicial de la Federación, tiene como responsabilidad dirimir los conflictos que surjan por la aplicación de las leyes federales y tratados internacionales, así como proteger los derechos fundamentales de los gobernados contra los actos de autoridad,⁹³ lo anterior tiene una estrecha relación con el siguiente capítulo de nuestra investigación, titulado *El Derecho Humano de Acceso a la Defensa en México*.

Derivado de lo anterior, la propia Carta Magna establece en sí misma la supremacía de su actuación, es decir, establece que junto con las leyes del

⁹² Artículo 81 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

⁹³ Suprema Corte de Justicia de la Nación, *Improcedencia del la Acción de Inconstitucionalidad para Impugnar el Procedimiento de Reformas a la Constitución Federal o el Contenido de éstas*, Serie: Decisiones Relevantes de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Universidad Nacional Autónoma de México, México, 2010, p. 16.

Congreso de la Unión y los Tratados, que estén conformes con la misma, serán la Ley Suprema de toda la Unión.

Diversos autores han manifestado que nuestra Carta Fundamental debe guardar la característica de ser breve ha fin de ser de fácil entendimiento para el particular, con lo cual estamos de acuerdo, ya que el particular debe ver su protección fundada en un ordenamiento base, en un ordenamiento sencillo, concreto, claro y que regule los aspectos de su vida cotidiana ampliamente. Consideramos que se debe atender a una mayor implementación en cuanto a la cultura jurídica de nuestro país, es decir, las personas deben tener el conocimiento concreto pero claro de cuáles son sus derechos, en qué ordenamiento se encuentran consignados y cuáles son los medios para su protección.

CAPÍTULO II

EL DERECHO HUMANO DE ACCESO A LA DEFENSA EN MÉXICO

1. LOS DERECHOS HUMANOS.

Los Derechos Humanos son prerrogativas que han evolucionado a través de la historia humana y lógicamente, han obedecido a circunstancias en las que los más susceptibles se han visto perjudicados. Es por ello que surge la necesidad de establecer qué son, cuáles son y quiénes son los obligados de proteger estos derechos.

La *Declaración Universal de los Derechos Humanos* es, uno de los documentos fuente de lo que hoy conocemos como Derechos Humanos, la cual surge en respuesta a la grave situación mundial que se afronta, tras la Segunda Guerra Mundial, y es en su preámbulo que enmarca lo siguiente:

“Considerando que el desconocimiento y el menosprecio de los derechos humanos han originado actos de barbarie ultrajantes para la conciencia de la humanidad, y que se ha proclamado, como la aspiración más elevada del hombre, el advenimiento de un mundo en que los seres humanos, liberados del temor y de la miseria, disfruten de la libertad de palabra y de la libertad de creencias... La Asamblea General proclama la presente Declaración Universal de Derechos Humanos como ideal común por el que todos los pueblos y naciones deben esforzarse, a fin de que tanto los individuos como las instituciones, inspirándose constantemente en ella, promuevan, mediante la enseñanza y la educación, el respeto a estos derechos y libertades, y aseguren, por medidas progresivas de carácter nacional e internacional, su reconocimiento y aplicación universales y efectivos, tanto entre los pueblos de

los Estados Miembros como entre los de los territorios colocados bajo su jurisdicción.”⁹⁴

Dicha declaración ha sido considerada el documento fuente de los tratados internacionales en materia de Derechos Humanos, ya que al buscar complementar la *Carta de Naciones Unidas*, los Estados miembros decidieron que dicha declaración sirviera de guía para garantizar que los derechos humanos fueran reconocidos en todo el mundo, es decir, buscaban una mayor protección a nivel internacional, surgiendo así dicha declaración.

Cabe resaltar que en su preámbulo, los miembros señalan que todos los pueblos y naciones deben esforzarse, para que tanto los individuos como las instituciones, atendiendo siempre a dicho documento, y teniendo como base siempre la enseñanza y la educación, promuevan el respeto a estos derechos y libertades, de igual forma señala que dichos pueblos deben asegurar a través de medidas verdaderamente eficaces, su reconocimiento y aplicación universales y efectivos.

Consideramos que el propósito de dicho documento es trascendental y la importancia que se le ha dado a los multicitados derechos humanos a partir de dicho documento ha sido significativa. Y es que pese a que ha existido una evolución en la historia de cada Estado miembro, la finalidad es que se siga preservado el pacto hecho por los mismos, prevaleciendo siempre la buena fe en cuanto a la protección de la dignidad de los derechos humanos.

Es por ello que Ramírez García y Pallares Yabur señalan que:

“la idea de derecho humano, sobre todo a partir del significado que le reconoce la *Declaración Universal de los Derechos Humanos* (DUDH), designa el hecho de que existen bienes y prerrogativas que corresponden al ser humano por el

⁹⁴ Organización de las Naciones Unidas, *Declaración Universal de los Derechos Humanos*, http://www.un.org/es/documents/udhr/index_print.shtml, consulta 13 de diciembre de 2012, 22:56 horas.

simple hecho de serlo, en cualquier tiempo y lugar; que estos bienes y prerrogativas se traducen en derechos inalienables, universales, que muestran y protegen el halo de dignidad que se acompaña a todos los individuos de la especie humana.”⁹⁵

La *Declaración Universal de los Derechos Humanos* establece en su artículo 2 que toda persona gozará de los derechos y libertades promulgados en dicha declaración, sin distinción de raza, color, sexo, idioma, religión, opinión política o de cualquier otra índole, origen nacional o social, posición económica, nacimiento o cualquier otra condición.

Como podemos observar dicha declaración establece que los derechos humanos son inalienables a la condición humana, es decir, no se apartan del ser humano, el cual ha buscado su plena protección.

Francesco Torralba Rosello, ha dicho respecto de la dignidad inherente al ser humano, que “la afirmación de que la persona humana, de que toda persona humana tiene una dignidad inherente significa que debe ser aceptada incondicionalmente, no por lo que dice o por lo que hace, sino, simplemente, por el hecho de ser.”⁹⁶

El artículo 10 de dicha declaración señala que toda persona tiene derecho, en condiciones de igualdad, a ser oída públicamente y con justicia por un tribunal que sea independiente e imparcial, cuya finalidad será la determinación de sus derechos y obligaciones o el examen de cualquier acusación contra ella en materia penal.

⁹⁵ Ramírez García, Hugo Saúl y Pallares Yabur, Pedro de Jesús, *Derechos Humanos*, México, Editorial Oxford University Press, 2011, p. 29.

⁹⁶ Francesc Torralba, Rosello, ¿Qué es la dignidad humana? Ensayo sobre Peter Singer, Hugo Tris Tam Engelhardt y John Harris Barcelona, Herder, 2005, p. 401, citado en *La Declaración Universal de Derechos Humanos: Los primeros 60 años*, Rigoberto, Gerardo Ortiz Treviño, <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/derhumex/cont/10/art/art2.pdf>. Consulta 14 de diciembre de 2012, 11:23 horas.

Por su parte, el artículo 11 de dicha declaración señala que toda persona que sea acusada de algún delito tiene derecho a la presunción de inocencia, siempre y cuando no se pruebe su culpabilidad, todo ello de conformidad con la ley y exista juicio público que asegure todas las garantías necesarias para su defensa. De igual forma dicho artículo prevé que nadie será condenado *por actos u omisiones que en el momento de cometerse no fueron delictivos según el Derecho nacional o internacional. Tampoco se impondrá pena más grave que la aplicable en el momento de la comisión del delito.*⁹⁷

Como ya mencionamos, dicho documento ha servido de fundamento para la elaboración de diversos tratados internacionales en materia de derechos humanos, sin embargo, cabe añadir que otros instrumentos que se ocupan del tema, son la *Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano* y la *Convención Americana sobre Derechos Humanos*.

Después de la Revolución Francesa es publicada en 1789 la *Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano*, la cual en su preámbulo afirma lo siguiente:

“los representantes del pueblo francés, constituidos en Asamblea Nacional, considerando que la ignorancia, el olvido o el desprecio de los derechos del hombre son las únicas causas de los males públicos y de la corrupción de los gobiernos, han decidido exponer, en una declaración solemne, los derechos naturales, inalienables y sagrados del hombre, con el fin de que esta declaración, constantemente presente para todos los miembros del cuerpo social, le recuerde permanentemente sus derechos y sus deberes; con el fin de que los actos del Poder Legislativo y los del Poder Ejecutivo, al poder ser comparados a cada instante con la meta de toda institución política, sean más respetados; con el fin de que las reclamaciones de los ciudadanos, fundadas

⁹⁷ Organización de las Naciones Unidas, *Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano*, artículo 11, <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/derhum/cont/30/pr/pr23.pdf>, consulta 15 de diciembre de 2012, 20:36 horas.

desde ahora en principios simples e incontestables se dirijan siempre al mantenimiento de la Constitución y a la felicidad de todos.”⁹⁸

De dicho razonamiento podemos ultimar que son los poderes públicos los encargados de garantizar la protección a los derechos humanos, claro que los primeros en hacerlos respetar son los propios seres humanos.

Por otro lado, en 1969 se adoptó, en la ciudad de San José de Costa Rica, la *Convención Americana sobre Derechos Humanos*, el cual establece lo siguiente:

“reconociendo que los derechos esenciales del hombre no nacen del hecho de ser nacional de determinado Estado, sino que tienen como fundamento los atributos de la persona humana, razón por la cual justifican con protección internacional, de naturaleza convencional coadyuvante o complementaria de la que ofrece el derecho interno de los Estados Americanos...”⁹⁹

Los instrumentos antes señalados han establecido las bases para que los derechos humanos sean ampliados en diversos documentos, lo cual retoma especial resonancia ya que dichos instrumentos se comprometen a proteger los derechos de todo ser humano sin importar su nacionalidad, creencias, raza, sexo o religión.

Por su parte Jorge Carpizo señala que las declaraciones de derechos humanos y su protección “no nacen simultáneamente, sino por etapas, las cuales son primordialmente cuatro: a) la primera se inicia con la era moderna y la presencia de la burguesía, creándose diversas declaraciones como las americanas u francesas del siglo XVIII, con las que se precisaron derechos civiles y políticos de carácter individualista y liberal; b) la segunda tiene lugar antes, durante y

⁹⁸ *Ídem.*

⁹⁹ Organización de los Estados Americanos, *Convención Americana sobre Derechos Humanos*, http://www.oas.org/dil/esp/tratados_B32_Convencion_Americana_sobre_Derechos_Humanos.htm. Consulta 16 de diciembre de 2012, 17:39 horas.

después de la Primera Guerra Mundial, con la consagración de los derechos sociales y económicos. Las primeras Constituciones que los reconocieron fueron la mexicana de 1917 y la alemana de 1919; c) la tercera se origina poco antes, durante y especialmente después de la Segunda Guerra Mundial, como consecuencia de los horrores cometidos durante este conflicto, y que impulsa la universalización e internacionalización de los derechos humanos, etapa en la cual nos encontramos y que aún dista mucho de haberse perfeccionado, aunque los avances son enormes y d) la cuarta se empalma en los últimos años con la anterior: la precisión de los derechos de solidaridad o de la tercera generación.”¹⁰⁰

Como ya mencionamos, los derechos humanos han sido parte de la historia, es decir, de alguna manera han estado allí y su reconocimiento ha evolucionado a través de la misma, y aunque si bien tal evolución ha devenido de grandes tragedias y pese a que su futuro cada día parece más incierto, es nuestra responsabilidad, seamos autoridades o seamos gobernados, de hacer que dichos derechos sean cabalmente respetados.

Consideramos que el problema radica en lo acertadamente señalado en la doctrina, es decir, el problema no es justificar los derechos humanos sino brindarles una acertada protección. Es por ello que proponemos se dote a los gobernados y a los gobernantes de una mayor información respecto de cuáles son sus derechos humanos y cuál es la forma de protegerlos, y es que en este sentido se relacionan muchos temas, por ejemplo, la educación. La adecuada impartición de la educación básica por parte del Estado mexicano permitiría a los jóvenes gobernados saber desde temprana edad qué derechos les corresponden, así como quiénes y de qué forma brindarán una adecuada protección a tales derechos, teniendo en claro lo anterior el gobernado aplicará eficazmente los medios que le permitan proteger sus derechos de ser humano en caso de verse vulnerados.

¹⁰⁰ Carpizo, Jorge, *Los Derechos Humanos: naturaleza, denominación y características*, Revista Mexicana de Derecho Constitucional, Número 25, julio-diciembre 2011, p.20, <https://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/cconst/cont/25/ard/ard1.pdf>. Consulta 17 de diciembre de 2012, 22:04 horas.

1.1. CONCEPTO.

Los derechos humanos son aquellas prerrogativas que tienen los seres humanos sin necesidad de realizar alguna actividad, son por el simple hecho de ser un ser humano. En este sentido, Naciones Unidas ha conceptualizado los derechos humanos de la siguiente forma:

“los derechos humanos son derechos inherentes a todos los seres humanos, sin distinción alguna de nacionalidad, lugar de residencia, sexo, origen nacional o étnico, color, religión, lengua, o cualquier otra condición.”¹⁰¹

Dicha organización señala que los derechos humanos se encuentran regulados y garantizados por la ley, quedando bajo la tutela del derecho internacional su protección mediante los tratados, el Derecho Internacional consuetudinario, los principios generales y otras de sus fuentes, esto es así toda vez que corresponde al derecho internacional proteger los derechos humanos, por una parte, estableciendo las obligaciones de los gobiernos para decidir sobre determinadas situaciones, y por otra, abstenerse de actuar en cierta forma en otras, todo con el propósito de promover y proteger a los derechos humanos.

Por su parte, la Comisión Nacional de los Derechos Humanos los ha definido de la siguiente forma:

“los Derechos Humanos son el conjunto de prerrogativas inherentes a la naturaleza de la persona, cuya realización efectiva resulta indispensable para el desarrollo integral del individuo que vive en una sociedad jurídicamente

¹⁰¹ <http://www.ohchr.org/SP/Issues/Pages/WhatareHumanRights.aspx>. Consulta 18 de diciembre de 2012, 12:34 horas.

organizada. Estos derechos, establecidos en la Constitución y en las leyes, deben ser reconocidos y garantizados por el Estado.”¹⁰²

De igual forma dicha Comisión señala que todos tenemos la obligación de respetar los Derechos Humanos, sin embargo realza que quienes tienen mayor responsabilidad de hacerlo son las autoridades gubernamentales, lo anterior de conformidad con la *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*, toda vez que es el Estado el encargado de respetar y hacer respetar tales derechos.

Para Jorge Carpizo los derechos humanos son “el conjunto de atribuciones reconocidas en los instrumentos internacionales y en las Constituciones para hacer efectiva la idea de la dignidad de todas las personas y, en consecuencia, que puedan conducir una existencia realmente humana desde los ámbitos más diversos, los que se imbrican, como el individual, el social, el político, el económico y el cultural.”¹⁰³

Dicho autor señala que los derechos humanos tienen ciertas características, las cuales se unen para formar una unidad, la primera de ella es la de universalidad, la cual de acuerdo con el autor invocado, significa que todo ser humano tiene derechos independientemente del país en que haya nacido o habite. Jorge Carpizo señala que dicha característica pone de manifiesto que los derechos humanos son asunto de la comunidad internacional y no únicamente de un Estado, al cual le corresponde no sólo enaltecer en su constitución dichos derechos además debe hacerlo sin transgredir los instrumentos internacionales que ha ratificado, sin embargo dicho autor señala que pese a que tales características se ensamblan para formar una unidad, la universalidad no es uniformidad ya que el constituyente debe considerar otros factores extrajurídicos.¹⁰⁴

¹⁰² http://www.cndh.org.mx/Que_Son_Derechos_Humanos. Consultado el 19 de diciembre de 2012, 19:58 horas.

¹⁰³ Carpizo, Jorge, *op. cit.*, nota 100, p. 13.

¹⁰⁴ *Ibidem*, p. 18.

Otra característica es la de progresividad la cual, de acuerdo con Jorge Carpizo implica que su concepción y protección se va ampliando de manera irreversible, en número, contenido y eficacia. Dicho autor señala:

“La progresividad permite que se incorporen nuevos derechos humanos a la Constitución, que se precisen y amplíen los ya reconocidos, que se eliminen o atemperen limitaciones, que se establezcan nuevas prohibiciones o límites al legislador, que se creen nuevas garantías procesales para su protección o se perfeccionen las existentes, que se ratifiquen instrumentos internacionales que amplían la defensa de los derechos, pero una vez reconocidos, tal acción es irreversible porque, como con toda precisión se ha asentado, sería un contrasentido...”¹⁰⁵

La siguiente característica es la de indivisibilidad, la cual significa que los derechos humanos forman una unidad. De acuerdo con Jorge Carpizo, no pueden faltar la libertad, la igualdad y la seguridad jurídica, sin embargo, éstas no serían suficientes sin un nivel adecuado de satisfactores económicos, sociales y culturales. Por lo que dicho autor asevera que los derechos humanos son interdependientes entre sí, ensamblándose para la unidad antes referida.¹⁰⁶

Para Francisco Porrúa “...en el hombre existen una serie de cualidades que lo distinguen de todos los demás seres del Universo y que por tener esas cualidades específicas, distintivas, es posible aplicarle ese calificativo de tratarse precisamente de una persona.”¹⁰⁷

Por su parte, Alberto del Castillo del Valle señala que “los derechos del hombre son las prerrogativas que tiene el ser humano por el solo hecho de pertenecer a la

¹⁰⁵ *Ibidem*, p. 21.

¹⁰⁶ *Ibidem*, p. 23.

¹⁰⁷ Porrúa Pérez, Francisco, *op. cit.*, nota 8, p. 231.

especie humana, innatas e inherentes a su naturaleza que le permiten desarrollarse en sociedad y alcanzar sus objetivos y fines.”¹⁰⁸

Señala que los derechos humanos son el conjunto de privilegios o prerrogativas de las que goza el ser humano por el hecho de ser hombre, en cuanto a su vida, libertad, seguridad, dignidad e integridad, haciéndolos oponibles ante las demás personas jurídicas y que deben ser reconocidos, protegidos y respetados por el Estado. Menciona que los derechos humanos son privilegios y prerrogativas porque el hombre, que es su titular, no tiene una obligación que sea resultado de dichos derechos; en este sentido al ser el sujeto activo de estos derechos, debe exigir el respeto a su esfera de potestades.¹⁰⁹

De acuerdo con dicho autor las características de los derechos humanos son las siguientes:

- I. Son *derechos universales*, ya que de ellos gozan todos los seres humanos, sin que pueda haber discriminación de cualquier índole o naturaleza en cuanto a su titularidad. La condición de ser humano conlleva a la titularidad de estas prerrogativas.
- II. Son *derechos absolutos*, porque se hacen valer frente a todo mundo, tanto autoridades como particulares, sin que alguien (quien quiera pensarse) pueda estar ajeno o exento del cumplimiento, cumplimiento, respeto y observancia de los mismos.
- III. Son *derechos originarios*, característica que deviene de hecho de ser otorgados por Dios o la naturaleza y no por el hombre o una asamblea legislativa. Por su origen, de estos derechos se goza desde el nacimiento de cada ser humano.
- IV. Son *derechos inalienables*, ya que están fuera el comercio y no pueden ser enajenados.

¹⁰⁸ Del Castillo del Valle, Alberto, *Garantías del Gobernado*, 2a. ed., México, Editorial EJA, 2005, p 4.

¹⁰⁹ Cfr. *Ibidem*, p. 7.

- V. Son *derechos irrenunciables*, puesto que constituyen la base para que el hombre alcance plenamente su desarrollo. Lo más que puede aceptar el hombre, es dejar de ejercitar un derecho natural suyo o exigir que los sujetos obligados a respetarlos lo hagan, pero no podrá renunciar al mismo. Así, por ejemplo, el artículo 5° constitucional prohíbe que se celebre un contrato laboral que conlleve a la pérdida o sacrificio de la libertad, con lo que ese numeral hace hincapié en esta característica de los derechos humanos (su irrenunciabilidad).
- VI. Son *derechos inembargables*, no admitiéndose que se pueda garantizar el pago de una deuda de cualquier naturaleza por parte de algún ser humano con uno de esos derechos de los que es titular.
- VII. Son *derechos imprescriptibles*, ya que nunca serán perdidos por su titular.
- VIII. Son *derechos intransferibles*, en el sentido de que no pueden ser sujetos de herencia, donación, venta, etcétera, menos aun por su propia naturaleza que impide que una persona pueda tener dos vidas, por ejemplo.
- IX. Son *derechos inmutables*, pues no cambia ni con el paso del tiempo ni de región en región o lugar en lugar. El derecho a la vida siempre será el mismo, al igual que la libertad deambulatoria; lo que cambia, es su protección jurídica (garantía individual o del gobernado).¹¹⁰

Consideramos que el tema de las características de los derechos humanos tiene un doble sentido, esto es, el ser humano es el titular de los mismos pero también se hacen valer ante todos los demás, sobre todo deben ser hechos valer ante las autoridades.

Por otro lado, los Derechos Humanos han sido clasificados de diversas formas, la más utilizada es la que los clasifica en tres generaciones, la cual responde cronológicamente a la forma en fueron reconocidos y que la doctrina ha identificado como su principal constructor a René Cassin.

¹¹⁰ *Ibidem*, p. 9.

En la primera generación, dicen Héctor Fix-Zamudio y Salvador Valencia Carmona, están ubicados los clásicos derechos individuales, derechos civiles y derechos políticos de los ciudadanos, que exigían del Estado fundamentalmente *una actividad de no hacer* y de respeto frente a ellos,¹¹¹ en esta generación se encuentran los siguientes derechos:

- Derecho a la vida.
- Derecho a la libertad.
- Derecho a la seguridad.
- Derecho a la igualdad.
- Derecho a la legalidad.
- Derecho a la privacidad.
- Derecho a la propiedad.

En la segunda generación, continúan diciendo, los derechos están constituidos por los derechos económicos, sociales y culturales del hombre, se les conoce también como derechos de “igualdad” en los cuales corresponde al Estado *una obligación de hacer*, dado que tales derechos tienen que realizarse a través o por medio del Estado, en esta generación se encuentran:

- Derecho al trabajo.
- Derecho a la educación.
- Derecho a la vivienda.
- Derecho a la protección de la salud.

Respecto de los derechos de tercera generación, la Comisión Nacional de los Derechos Humanos señala que este grupo fue promovido a partir de la década de los setenta para incentivar el progreso social y elevar el nivel de vida de todos los

¹¹¹ Cfr. Fix- Zamudio, Héctor, *op cit*, nota 16, p. 133.

pueblos, en un marco de respeto y colaboración mutua entre las distintas naciones de la comunidad internacional. Entre otros, destacan los relacionados con:

- Derecho a la paz.
- Derecho al patrimonio común de la humanidad.
- Derecho a la conservación del medio ambiente.
- Derecho al desarrollo.

Para Magdalena Aguilar Cuevas el derecho de acceso a la defensa, al cual se hará alusión más adelante, se ubica dentro de la primera generación, toda vez que como señala el Estado tiene la obligación de respeto frente a los derechos humanos, sirve de sustento lo apuntado por ella, al referir que tales derechos sólo pueden ser limitados en los casos y en las condición previstas por nuestro Pacto Federal.¹¹²

Dicha autora menciona entre los derechos civiles y políticos, el derecho de que tiene toda persona de ser oída y atendida por un tribunal, derivado de lo anterior, señala que el derecho de acceso a la defensa se encuentra dentro de la primera generación de los derechos humanos toda vez que el Estado se encuentra con la obligación de respetar el derecho en comento a cualquier ser humano, con lo cual discrepamos totalmente toda vez, que, pese a que es obligación del Estado respetar el derecho a defenderse sólo a través de él mismo dicha defensa tendrá reconocimiento.

Alberto del Castillo del Valle señala que dentro de los derechos de primera generación, se encuentran los originarios y los primarios, tales como la vida, la libertad, la integridad, de igual forma señala que sean incorporado el derecho de

¹¹² Aguilar Cuevas Magdalena, Derechos Humanos. Órgano Informativo de la Comisión de Derechos Humanos del Estado de México, *Generaciones de los derechos humanos*, Número 30, Marzo-Abril Año 1998, p. 96, <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/derhum/cont/30/pr/pr20.pdf>. Consulta 20 de diciembre de 2012, 24: 08 horas.

propiedad, sin embargo menciona que pese a que no es un derecho natural o fundamental del hombre, ya que no le es exclusivo ni mediante él el ser humano se desarrolle plenamente; la propiedad no es un requisito para que el hombre pueda cumplir sus fines, como puede ser el caso de los derechos el derecho a la vida, a la integridad, a la libertad, los cuales son intransferibles y exclusivos del ser humano.¹¹³

Respecto de los derechos de la segunda generación, Alberto del Castillo del Valle menciona que se hace referencia a los derechos de los integrantes de un determinado grupo social, dicho autor refiere que nuestro país es pionero, ya que fue el prime país que reguló los medios de protección jurídica de los mismos, al plasmar garantías sociales en la Constitución Política de los Estados Mexicanos de 1917.¹¹⁴

Respecto de los derechos de la tercera generación, el autor invocado señala que en ella se encuentran los denominados derechos de solidaridad, como los de la paz, la tranquilidad pública, el desarrollo económico, acceso a un medio ambiente sano, entre otros. La característica común de dichos derechos es que no pueden ser poseídos por alguna persona en particular; es decir, su titular es indeterminado estos derechos son denominados derechos o intereses difusos.¹¹⁵

En nuestro país la Comisión Nacional de los Derechos Humanos es la encargada de regular la exacta aplicación de los derechos antes mencionados y se define, en el artículo 2 de su propia ley de la siguiente forma:

Artículo 2o.- *La Comisión Nacional de los Derechos Humanos es un organismo que cuenta con autonomía de gestión y presupuestaria, personalidad jurídica y patrimonio propios, y tiene por objeto esencial la protección, observancia, promoción, estudio y divulgación de los derechos humanos que ampara el orden jurídico mexicano.*¹¹⁶

¹¹³ Cfr. Del Castillo del Valle, Alberto, *op. cit.*, nota 108, p. 12.

¹¹⁴ Cfr. *Ídem*.

¹¹⁵ Cfr. *Ídem*.

¹¹⁶ Artículo 2 de la Ley de Comisión Nacional de los Derechos Humanos.

Dicha Comisión Nacional se integra por un Presidente, una Secretaría Ejecutiva, Visitadores Generales, de Visitadores Adjuntos y el personal profesional, técnico y administrativo necesario para realizar sus funciones.

A nivel internacional existen diversos organismos encargados de la protección de los Derechos Humanos, principalmente se encuentra la Organización de las Naciones Unidas, la cual, tras la Segunda Guerra Mundial, se encargo de dar protección a los derechos del ser humano.

Sin embargo, consideramos que debe existir una mayor coordinación entre las autoridades naciones y las internacionales a fin de que en todo momento prevalezca la protección a los derechos humanos.

1.1.2. SU RECONOCIMIENTO EN LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

Tras la reforma constitucional, publicada en el *Diario Oficial de la Federación* el 10 de junio de 2011, la *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos* tuvo grandes cambios en materia de derechos humanos, lo que se ve reflejado inicialmente en la denominación del Capítulo Primero del Título Primero de nuestra Carta Magna al cambiarse *De las Garantías Individuales* a *De los Derechos Humanos y sus Garantías*, transformándose totalmente la concepción que teníamos respecto de dicho tema, ya que se estableció el concepto derechos humanos de una manera moderna.

De acuerdo con Sergio García Ramírez “la filosofía del proyecto de reformas, consolidada en éstas, se establece en el pórtico de la Constitución, que pasó a referirse a derechos humanos. Esta denominación plausible -para la nueva denominación del Capítulo I del Título Primero, y el artículo 1° y otros preceptos- retorna a la tradición que campeó antes de la ley fundamental de 1917 y comunica

al ordenamiento mexicano con la corriente internacional dominante, así como con el tratamiento de la materia en otras Constituciones nacionales.”¹¹⁷

La reforma comprendió a los artículos 1, 3, 11, 15, 18, 29, 33, 89, 94, 97, 102, 103, 104, 105 y 107.

El artículo 1 constituye el segundo cambio, después de la denominación, al modificarse en sus párrafos primero, segundo, tercero y quinto, estableciendo lo siguiente:

***Artículo 1o.-** En los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en esta Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, así como de las garantías para su protección, cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que esta Constitución establece.*

Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.

Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley.

Queda prohibida toda discriminación motivada por origen étnico o nacional, el género, la edad, las discapacidades, la condición social, las condiciones de salud, la religión, las opiniones, las preferencias sexuales, el estado civil o cualquier otra que atente contra la dignidad humana y tenga por objeto anular o menoscabar los derechos y libertades de las personas.

El primer párrafo del artículo antes citado establece que en los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozarán de los **derechos humanos** reconocidos por la Constitución y por los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte y así como de las garantías para su protección, cuyo ejercicio sólo se verá restringido por lo que establezca dicha Constitución. Es aquí en

¹¹⁷ García Ramírez, Sergio y Morales Sánchez, Julieta, *La Reforma Constitucional sobre Derechos Humanos (2009-2011)*, México, Porrúa, 2001, p. 67.

donde vemos explícitamente la introducción del concepto derechos humanos en el primer artículo del texto constitucional.

Un aspecto sumamente importante es que en el segundo párrafo de dicho artículo se establece el principio *pro personae*, el cual es uno de los principios de interpretación de derechos humanos reconocidos ampliamente en el derecho internacional, a dichos principios la doctrina les ha impregnado la característica de especiales, lo anterior obedece a que simple y sencillamente buscan la protección de los derechos del ser humano.

El principio *pro personae* como enmarca el propio párrafo segundo, busca que las normas relativas a los derechos humanos se interpreten *favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia*.

Al respecto, Sergio García Ramírez y Julieta Morales Sánchez señalan “el orden internacional de los derechos humanos se sustenta en valores y principios compartidos, que destacan la supremacía y dignidad del ser humano, organizan la vida social, el poder político y la normativa jurídica con sentido “antropocéntrico” de donde deriva la regla *pro homine* para la elaboración, interpretación y aplicación del Derecho.”¹¹⁸

De acuerdo con dichos autores, el sistema internacional de protección de derechos humanos retoma una gran importancia ante la ineficaz y frágil capacidad de los países para garantizar el respeto a los derechos humanos, lo cual señalan perjudica claramente el principio de universalidad, con lo cual estamos de acuerdo, ya que no debería ser un tema internacional sino un tema sólo de los seres humanos.

¹¹⁸ *Ibidem*, p. 41.

Dicho principio ha sido esclarecido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en las siguientes tesis:

“PRINCIPIO PRO PERSONAE. EL CONTENIDO Y ALCANCE DE LOS DERECHOS HUMANOS DEBEN ANALIZARSE A PARTIR DE AQUÉL. El segundo párrafo del artículo 1o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, exige que las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con la propia Constitución y con los tratados internacionales de los que México es parte, de forma que favorezca ampliamente a las personas, lo que se traduce en la obligación de analizar el contenido y alcance de tales derechos a partir del principio pro personae que es un criterio hermenéutico que informa todo el Derecho Internacional de los Derechos Humanos, **en virtud del cual debe acudirse a la norma más amplia, o a la interpretación más extensiva cuando se trata de reconocer derechos protegidos, e inversamente, a la norma o a la interpretación más restringida cuando se trata de establecer restricciones permanentes al ejercicio de los derechos o de su suspensión extraordinaria, es decir, dicho principio permite, por un lado, definir la plataforma de interpretación de los derechos humanos y, por otro, otorga un sentido protector a favor de la persona humana, pues ante la existencia de varias posibilidades de solución a un mismo problema, obliga a optar por la que protege en términos más amplios.** Esto implica acudir a la norma jurídica que consagre el derecho más extenso y, por el contrario, al precepto legal más restrictivo si se trata de conocer las limitaciones legítimas que pueden establecerse a su ejercicio. Por tanto, la aplicación del principio pro personae en el análisis de los derechos humanos es un componente esencial que debe utilizarse imperiosamente en el establecimiento e interpretación de normas relacionadas con la protección de la persona, a efecto de lograr su adecuada protección y el desarrollo de la jurisprudencia emitida en la materia, de manera que represente el estándar mínimo a partir del cual deben entenderse las obligaciones estatales en este rubro.”¹¹⁹

“PRINCIPIO PRO HOMINE. SU CONCEPTUALIZACIÓN Y FUNDAMENTOS. En atención al artículo 1o., segundo párrafo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, adicionado mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el diez de junio de dos mil once, las normas en materia de derechos humanos se interpretarán de conformidad con la Carta Magna y con los tratados internacionales de la materia, procurando favorecer en todo tiempo a las personas con la aplicación más amplia. Dicho precepto recoge de manera directa el criterio o directriz hermenéutica denominada principio pro homine, el cual **consiste en ponderar ante todo la fundamentalidad de los derechos humanos, a efecto de estar siempre a favor del hombre, lo que implica que debe acudirse a la norma más amplia o a la interpretación extensiva cuando se trate de derechos protegidos e, inversamente, a la norma o a la interpretación más restringida, cuando se trate de establecer límites para su ejercicio.** Asimismo, en el plano del derecho internacional, el principio en mención

¹¹⁹ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Primera Sala, Décima Época, Libro V, Febrero de 2012, Tomo 1; Página 659. Amparo directo en revisión 2424/2011. Ma. Guadalupe Ruiz Dena. 18 de enero de 2012. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretaria: Teresita del Niño Jesús Lúcia Segovia.

se encuentra consagrado en los artículos 29 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 5 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, publicados en el Diario Oficial de la Federación, de manera respectiva, el siete y el veinte de mayo de mil novecientos ochenta y uno.¹²⁰

“PRINCIPIO PRO HOMINE. SU APLICACIÓN ES OBLIGATORIA. El principio pro homine que implica que la interpretación jurídica siempre debe buscar el mayor beneficio para el hombre, es decir, que debe acudir a la norma más amplia o a la interpretación extensiva cuando se trata de derechos protegidos y, por el contrario, a la norma o a la interpretación más restringida, cuando se trata de establecer límites a su ejercicio, se contempla en los artículos 29 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 5 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, publicados en el Diario Oficial de la Federación el siete y el veinte de mayo de mil novecientos ochenta y uno, respectivamente. Ahora bien, como dichos tratados forman parte de la Ley Suprema de la Unión, conforme al artículo 133 constitucional, es claro que el citado principio debe aplicarse en forma obligatoria.”¹²¹

“PRINCIPIO PRO PERSONA. ES UN DERECHO PLASMADO EN LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS QUE REQUIERE SU VINCULACIÓN CON LA VIOLACIÓN DE UN DERECHO HUMANO PARA SU EFECTIVIDAD. El segundo párrafo del artículo 1o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que entró en vigor el once de junio de dos mil once, establece: "Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.". **Dicha porción normativa contiene un derecho reconocido a los gobernados consistente en un principio de interpretación tanto conforme con los derechos humanos contemplados por la propia Constitución (interpretación conforme), como aquellos plasmados en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano es parte (interpretación convencional), siempre en busca de lo más favorable para la persona.** No obstante lo anterior, tal derecho es un principio de interpretación pro persona que implica que las normas relativas a derechos humanos se interpreten de acuerdo con la propia Constitución y con los tratados internacionales, favoreciendo en todo tiempo la protección más amplia a las personas, constituyendo así, una herramienta hermenéutica para lograr la efectiva protección de los gobernados en relación, siempre, con un derecho humano que se alegue vulnerado. Esto es, si bien es cierto que tal principio interpretativo está reconocido en nuestra Constitución, también lo es que no es válido sostener su vulneración o transgresión autónoma, pues ésta siempre habrá de referirse al

¹²⁰ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tercer Tribunal Colegiado del Decimo Octavo Circuito Décima Época, Libro VII, Abril de 2012, Pág. 1838. Amparo en revisión 402/2011. Guadalupe Edith Pérez Blass. 19 de enero de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: Juan José Franco Luna. Secretario: Salvador Obregón Sandoval.

¹²¹ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Época: Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Novena Época, Tomo XXI, Febrero de 2005, Pág. 1744. Amparo directo 202/2004. Javier Jiménez Sánchez. 20 de octubre de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretaria: Sandra Ibarra Valdez.

contenido y alcance de diverso derecho humano. En tales condiciones, es insuficiente que se invoque como argumento para estimar que el acto reclamado transgrede un derecho humano, el que no se observó el principio *pro persona* o se omitió llevar a cabo una interpretación conforme, pues tal expresión no puede ser, por sí sola, suficiente para estimar que se violó un derecho humano, sino que es necesario que se vincule con la vulneración de un derecho de esa naturaleza contenido en nuestra Constitución o en un tratado internacional que haya sido ratificado por nuestro país a efecto de que la autoridad jurisdiccional proceda a analizar si se da tal transgresión para, en su caso, proceder a realizar una interpretación conforme o en aplicación del control de convencionalidad atendiendo a lo que más favorezca al agraviado.”¹²²

Parafraseando lo anterior, comprendemos que en virtud del principio *pro personae* se debe acudir a la norma o a la interpretación más amplia cuando se trata de reconocer tales derechos y de manera contraria, a la norma o interpretación más limitada respecto de restricciones a los mismos, esto es, se debe interpretar conforme a la norma jurídica que involucre una mayor protección a los seres humanos y a la norma jurídica que contenga una menor limitación a dichos derechos.

Considero que este principio debe ser respetado por todas las autoridades, las cuales deben partir de él, ya que si dicho principio fuese respetado no tendrían por qué revisar sus actuaciones, haciendo referencia de igual forma a las actuaciones de las autoridades internacionales.

Cabe añadir que el tercer párrafo de nuestra ley fundamental establece la obligación de las autoridades, en el ámbito de sus competencias, de **promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos** conforme los **principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad**, por lo que es el Estado el encargado de prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones cometidas contra los mismos, de conformidad con lo establecido en la ley.

¹²² Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Segundo Tribunal Colegiado en Materia Civil del Séptimo Circuito, Libro XVI, Enero de 2013, Pág. 2114. Amparo en revisión 205/2012. Reynaldo Daniel Cruz Méndez. 30 de agosto de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: Ezequiel Neri Osorio. Secretario: Eduardo Castillo Robles. Amparo directo 500/2012. Mónica Luna Rodríguez. 27 de septiembre de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: Isidro Pedro Alcántara Valdés. Secretaria: Katya Godínez Limón.

Respecto de los principios antes mencionados el Poder Judicial de la Federación ha emitido la siguiente tesis:

“PRINCIPIOS DE UNIVERSALIDAD, INTERDEPENDENCIA, INDIVISIBILIDAD Y PROGRESIVIDAD DE LOS DERECHOS HUMANOS. EN QUÉ CONSISTEN. El tercer párrafo del artículo 1o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos dispone, entre otras cuestiones, que todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad, los que consisten en lo siguiente: **i) universalidad: que son inherentes a todos y conciernen a la comunidad internacional en su totalidad;** en esta medida, son inviolables, lo que no quiere decir que sean absolutos, sino que son protegidos porque no puede infringirse la dignidad humana, pues lo razonable es pensar que se adecuan a las circunstancias; por ello, en razón de esta flexibilidad es que son universales, ya que su naturaleza permite que, al amoldarse a las contingencias, siempre estén con la persona. En relación con lo anterior, la Corte Interamericana de Derechos Humanos (Caso de la "Masacre de Mapiripán vs Colombia) ha señalado que los tratados de derechos humanos son instrumentos vivos, cuya interpretación tiene que acompañar la evolución de los tiempos y las condiciones de vida actuales, interpretación evolutiva que es consecuente con las reglas generales de interpretación consagradas en el artículo 29 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, así como las establecidas por la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados. De ahí que dichos derechos, dentro de sus límites, son inalterables, es decir, que su núcleo esencial es intangible; por ello, la Norma Fundamental señala que ni aun en los estados de excepción se "suspenden", pues en todo caso, siempre se estará de conformidad con los principios del derecho internacional humanitario; **ii) interdependencia e indivisibilidad: que están relacionados entre sí, esto es, no puede hacerse ninguna separación ni pensar que unos son más importantes que otros, deben interpretarse y tomarse en su conjunto y no como elementos aislados.** Todos los derechos humanos y las libertades fundamentales son indivisibles e interdependientes; debe darse igual atención y urgente consideración a la aplicación, promoción y protección de los derechos civiles, políticos, económicos, sociales y culturales; esto es, complementarse, potenciarse o reforzarse recíprocamente; y **iii) progresividad: constituye el compromiso de los Estados para adoptar providencias, tanto a nivel interno como mediante la cooperación internacional,** especialmente económica y técnica, para lograr progresivamente la plena efectividad de los derechos que se derivan de las normas económicas, sociales y sobre educación, ciencia y cultura, principio que no puede entenderse en el sentido de que los gobiernos no tengan la obligación inmediata de empeñarse por lograr la realización íntegra de tales derechos, sino en la posibilidad de ir avanzando gradual y constantemente hacia su más completa realización, en función de sus recursos materiales; así, este principio exige que a

medida que mejora el nivel de desarrollo de un Estado, mejore el nivel de compromiso de garantizar los derechos económicos, sociales y culturales.”¹²³

El principio de universalidad implica que todos somos titulares de los derechos humanos, los cuales, son del ser humano por el hecho de serlo, es decir, no importa ninguna otra característica que la de ser ser humano y sólo le corresponde al Estado proteger los mismos.

La Organización de las Naciones Unidas¹²⁴ ha señalado que dicho principio es la piedra angular del derecho internacional de los derechos humanos, ya que los mismos retoman una protección a nivel nacional y a nivel internacional, y es gracias al derecho internacional que se ha dado una protección a nivel mundial de una cuestión que nos compete a todos en nuestra condición de seres humanos.

Nuestro Máximo Tribunal, como se observa de la tesis antes citada señala que la universalidad, implica que los derechos humanos son inherentes a todos y conciernen a la comunidad internacional en su totalidad, señala que son inviolables en el sentido de que lo que protegen es la dignidad humana.

Respecto de los principios de interdependencia e indivisibilidad, nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación sostiene en dicha tesis que ambos principios se encuentran íntimamente relacionados.

En lo concerniente con el principio de interdependencia, Luis Daniel Vázquez y Sandra Serrano mencionan que “la interdependencia señala la medida en que el

¹²³ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Libro XIX, Abril de 2013, Tomo 3, Pág. 2254. Amparo en revisión 184/2012. Margarita Quezada Labra. 16 de agosto de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretaria: Aideé Pineda Núñez.

¹²⁴ Cfr. <http://www.ohchr.org/SP/Issues/Pages/WhatareHumanRights.aspx>. Consulta 22 de diciembre de 2012, 9:20 horas.

disfrute de un derecho en particular o un grupo de derechos dependen para su existencia de la realización de otro derecho o de un grupo de derechos.”¹²⁵

Dichos autores señalando como ejemplo el derecho a la salud y su estrecha relación con el derecho a la alimentación y a la vivienda digna.

Respecto del principio de progresividad, nuestro Máximo Tribunal señala que se encuentra constituido conforme al compromiso que tiene los Estados para adoptar aquellas disposiciones, que, de manera nacional o internacional, logren de manera progresiva la eficacia de los derechos humanos, dejando con ello la posibilidad de ir avanzando gradual y constantemente hacia su más completa realización, en función de sus recursos materiales. En este sentido, la progresividad de los derechos se establece en el sentido de satisfacer las necesidades de los seres humanos, los cuales siempre están en constante transformación, cabe señalar que dicho principio no sólo aplica en materia de derechos humanos, es decir, el Derecho va evolucionando junto con sus individuos, toda vez que los mismos se encuentran siempre en evolución.

Por otro lado, cabe señalar que el artículo 3 de la *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos* agrega en su articulado que la educación que imparta el Estado desarrollará armónicamente, todas las facultades del ser humano y al mismo tiempo fomentará en él, el amor a la Patria, **el respeto a los derechos humanos** y la conciencia de la solidaridad internacional, en la independencia y en la justicia. Consideramos que el legislador debe prever los mecanismos adecuados y tener una mayor vigilancia para que el respeto a los mismos sea cabalmente cumplido.

¹²⁵ Vázquez, Luis Daniel y Serrano, Sandra, *Los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad: Apuntes para su aplicación práctica*, p. 152. Consultado en <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/libro.htm?l=3033>. Consulta 27 de diciembre de 2012, 16:18.

Otro punto importante de la reforma es el establecido en el artículo 102,¹²⁶ apartado B, de nuestra Constitución, que se refiere a la creación, por parte del Congreso de la Unión y las legislaturas de las entidades federativas, de organismos de protección a los derechos humanos, conforme a nuestro orden jurídico, los cuales conocerán de quejas en contra de actos u omisiones de naturaleza administrativa emitidos por cualquier autoridad o servidor público, con excepción de los del Poder Judicial de la Federación, que violen estos derechos.

Anteriormente el texto constitucional establecía sólo que dichos organismos, harían recomendaciones públicas, no vinculatorias, denuncias y quejas ante las autoridades correspondientes, sin embargo la reforma de 2011 incluyó que todo servidor público tiene la obligación, además, de responder las citadas recomendaciones.

Lo interesante, es que, si dichas recomendaciones no son cumplidas por las autoridades, las mismas deberán fundamenta y motivar públicamente tal negativa y aunado a lo anterior corresponde a la Cámara de Senadores o en su caso a la Comisión Permanente, o a las legislaturas de las entidades federativas, llamar, a petición de dichos organismos, a las autoridades o servidores públicos

¹²⁶ Modificado en su Apartado B en los párrafos segundo y tercero y añadiéndose los párrafos quinto, octavo y decimoprimer, recorriéndose los actuales en su orden. **Apartado B...***Los organismos a que se refiere el párrafo anterior, formularán recomendaciones públicas, no vinculatorias, denuncias y quejas ante las autoridades respectivas. Todo servidor público está obligado a responder las recomendaciones que les presenten estos organismos. Cuando las recomendaciones emitidas no sean aceptadas o cumplidas por las autoridades o servidores públicos, éstos deberán fundar, motivar y hacer pública su negativa; además, la Cámara de Senadores o en sus recesos la Comisión Permanente, o las legislaturas de las entidades federativas, según corresponda, podrán llamar, a solicitud de estos organismos, a las autoridades o servidores públicos responsables para que comparezcan ante dichos órganos legislativos, a efecto de que expliquen el motivo de su negativa...*

Estos organismos no serán competentes tratándose de asuntos electorales y jurisdiccionales...

Las Constituciones de los Estados y el Estatuto de Gobierno del Distrito Federal establecerán y garantizarán la autonomía de los organismos de protección de los derechos humanos...

La elección del titular de la presidencia de la Comisión Nacional de los Derechos Humanos, así como de los integrantes del Consejo Consultivo, y de titulares de los organismos de protección de los derechos humanos de las entidades federativas, se ajustarán a un procedimiento de consulta pública, que deberá ser transparente, en los términos y condiciones que determine la ley...

La Comisión Nacional de los Derechos Humanos podrá investigar hechos que constituyan violaciones graves de derechos humanos, cuando así lo juzgue conveniente o lo pidiere el Ejecutivo Federal, alguna de las Cámaras del Congreso de la Unión, el gobernador de un Estado, el Jefe de Gobierno del Distrito Federal o las legislaturas de las entidades federativas...

responsables con el fin de comparezcan ante ellos y expliquen la razón de su negativa.

De igual forma añade que la Comisión Nacional de los Derechos Humanos será quien investigue hechos que constituyan violaciones graves de derechos humanos, señalando que será cuando así lo juzgue conveniente o lo pidiere el Ejecutivo Federal, alguna de las Cámaras del Congreso de la Unión, el gobernador de un Estado, el Jefe de Gobierno del Distrito Federal o las legislaturas de las entidades federativas.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha emitido la siguiente tesis:

“DERECHOS HUMANOS. OBLIGACIONES CONSTITUCIONALES DE LAS AUTORIDADES EN LA MATERIA. Mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 10 de junio de 2011, vigente a partir del día siguiente de su publicación, se reformó y adicionó el artículo 1o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para establecer diversas obligaciones a las autoridades, entre ellas, que **las normas relativas a derechos humanos se interpretarán conforme a la Constitución y a los tratados internacionales en la materia, favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia, es decir, que los derechos humanos son los reconocidos por la Ley Fundamental y los tratados internacionales suscritos por México, y que la interpretación de aquella y de las disposiciones de derechos humanos contenidas en instrumentos internacionales y en las leyes, siempre debe ser en las mejores condiciones para las personas.** Asimismo, del párrafo tercero de dicho precepto destaca que **todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, deben promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos, conforme a los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad, y que, en consecuencia, el Estado debe prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos en los términos que establezca la ley, lo cual conlleva a que las autoridades actúen atendiendo a todas las personas por igual,** con una visión interdependiente, ya que el ejercicio de un derecho humano implica necesariamente que se respeten y protejan múltiples derechos vinculados, los cuales no podrán dividirse, y todo habrá de ser de manera progresiva, prohibiendo cualquier retroceso en los medios establecidos para el ejercicio, tutela, reparación y efectividad de aquéllos.”¹²⁷

¹²⁷ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Primera Sala, Libro IX, Junio de 2012, Tomo 1; Pág. 257. Amparo en revisión 531/2011. Mie Nillu Mazateco, A.C. 24 de agosto de 2011. Cinco votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretario: Ignacio Valdés Barreiro.

Otro punto que contiene esa reforma es el contenido en el artículo 11 de nuestra Carta Magna añade como último párrafo que en caso de persecución, por motivos de índole política, toda persona tendrá el derecho de pedir asilo, y lo recibirá por causa de carácter humanitario, dejando en claro que será la ley quien regule sus procedencias y excepciones.

Lo anterior está relacionado con lo establecido en el artículo 33 de dicho ordenamiento, ya que señala que son personas extranjeras las que no posean las calidades determinadas en el artículo 30 constitucional, añadiendo ahora que gozarán de los derechos humanos y garantías que reconoce nuestra Constitución.

Cabe hacer una crítica respecto de la introducción del término persona en dicho artículo, es decir, consideramos que no debió cambiar *son extranjeros* por *son personas extranjeras*, ya que es redundante puesto que se presupone que al hablar de *extranjeros* se habla de personas que poseen dicha condición.

Otro punto que se añadió fue la facultad del Ejecutivo de la Unión de expulsar del territorio nacional a personas extranjeras con fundamento en la ley, la cual regulará el procedimiento administrativo, así como el lugar y tiempo que dure la detención, incluyéndose la necesidad de que exista un previa audiencia. Lo anterior nos parece fundamental debido a que si quiere establecerse una verdadera introducción de todo lo que implica el concepto de derechos humanos debe comenzar por respetar los mismos el Presidente de la República.

La reforma de 2011 trajo grandes cambios respecto del tema de Derechos Humanos, sobre todo se le dio un reconocimiento expreso a tales derechos colocando con ello a nuestro país en la modernidad a nivel internacional. Consideramos que era necesaria una reforma a nivel constitucional en materia de derechos humanos que brindará a los gobernados la certeza jurídica de protección a los mismos, es decir, aparentemente debía quedar expresamente establecido

dicho término para que pudiese quedar en claro desde la denominación los derechos del ser humano, así como su adecuada protección.

2. EL DERECHO HUMANO DE ACCESO A LA DEFENSA EN MÉXICO.

Antes de comenzar debemos aclarar que el derecho de acceso a la defensa en México es ampliamente reconocido en materia penal y en materia civil, sin embargo considero que es un derecho humano concerniente a todas las áreas del Derecho, lo anterior es así, toda vez, que gramaticalmente la *Real Academia de la Lengua Española* define defensa como la razón o motivo que se alega en juicio para contradecir o desvirtuar la pretensión del demandante.¹²⁸ Comprendemos entonces que el derecho de acceso a la defensa es el derecho que tienen los seres humanos de poder contradecir lo que se ha dicho en su contra.

Consideramos que el derecho de acceso a la defensa se constituye de diversos derechos, en otras palabras, el derecho de acceso a la defensa, comprenden a su vez, el derecho de audiencia, el derecho de legalidad, el derecho de acceso a la información y el derecho de impartición de justicia, entre otros.

Ahora bien, en nuestro derecho ésta prerrogativa se encuentra envuelta en la garantía de seguridad jurídica consagrada por nuestra ley suprema en los artículos 6, 8, 14, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22 y 23 de la misma.

Para Alberto del Castillo del Valle “la seguridad jurídica representa la certidumbre en la existencia del Derecho, que da pauta al imperio del orden jurídico y permite que se viva dentro de un estado de Derecho, representado por la norma jurídica y respetado por las autoridades estatales. Por eso, cuando una autoridad estatal (servidor público) pretende desarrollar determinada actuación como órgano de gobierno actuando frente a los gobernados, tiene la necesidad de acatar

¹²⁸ Real Academia Española. (2001). *Diccionario de la lengua española* (Avance de la 23.a ed.). Consultado en <http://lema.rae.es/drae/?val=poder%20legislativo>, consulta 4 de enero de 2013, 18:28 horas.

puntualmente todas y cada una de las exigencias que regulan la Constitución y las leyes secundarias (todos los ordenamientos jurídicos que derivan o emanan de la Constitución y regulan situaciones jurídicas de manera abstracta, impersonal y general, rigiendo hacia el futuro, evitando así la arbitrariedad y haciendo viable el imperio del orden jurídico, ergo, estas garantías dan certeza al gobernado sobre lo que las autoridades pueden hacer y en que forma lo pueden afectar.”¹²⁹

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, en su colección *Garantías Individuales*, se pronunció respecto del concepto de seguridad jurídica al sugerir lo siguiente:

“La seguridad jurídica parte de un principio de certeza en cuanto a la aplicación de disposiciones constitucionales y legales que, a un tiempo, definen la forma en que las autoridades del Estado han de actuar y que la aplicación del orden jurídico a los gobernados será eficaz. La existencia de esta seguridad no sólo implica un deber para las autoridades del Estado; si bien éstas deben abstenerse de vulnerar los derechos de los gobernados, éstos no deben olvidar que también se encuentran sujetos a lo dispuesto por la Constitución Federal y las leyes, es decir, que pueden y deben hacer su libertad con la idea de que podría restringirse en beneficio del orden social.”¹³⁰

Como podemos advertir, la seguridad jurídica implica un doble sujeto, es decir, es la seguridad que tenemos los gobernados de que nuestros derechos no serán vulnerados por las autoridades, ya que tanto ellos como los nosotros debemos sujetarnos a lo establecido por nuestra Constitución y por las leyes secundarias.

Juventino V. Castro señala que en nuestro orden jurídico existen garantías que se refieren tanto a la actuación de los órganos públicos como a los individuos. Lo anterior es así, ya que menciona que existen garantías que deben establecer los

¹²⁹ Del Castillo del Valle, Alberto, *op. cit.*, nota 108, p. 335.

¹³⁰ Suprema Corte de Justicia de la Nación, *Las Garantías de Seguridad Jurídica*, Colección Garantías Individuales, México, 2007, p. 12.

límites a los que deben sujetarse las autoridades para poder interferir en la esfera de los seres humanos. Juventino V. Castro llama a dichas garantías, garantías de procedimiento y señala que muchas de ellas son clasificadas por diversos autores como garantías de seguridad jurídica, por ello establece lo siguiente:

“Los artículos 14, en sus tres párrafos finales, y 16 en su párrafo inicial, establecen las más importantes leyes constitucionales de procedimientos, conocidas como garantía de legalidad, aunque también comprenden la garantía de audiencia y la garantía de la exacta aplicación de la ley.”¹³¹

Por lo que se refiere al artículo 14, sus tres párrafos finales establecen:

Nadie podrá ser privado de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las Leyes expedidas con anterioridad al hecho.

En los juicios del orden criminal queda prohibido imponer, por simple analogía, y aún por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito de que se trata.

En los juicios del orden civil, la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra o a la interpretación jurídica de la ley, y a falta de ésta se fundará en los principios generales del derecho.

Este artículo comprende cuatro garantías de seguridad jurídica: irretroactividad de la ley, audiencia, exacta aplicación de la ley -prohibición de aplicarla por analogía y mayoría de razón en los procesos penales- y legalidad en materia civil y administrativa.¹³²

Hablaremos pues, de la garantía de audiencia y de la garantía de legalidad, lo anterior es así, toda vez que dichas garantías son las que guardan una mayor relación con el derecho de acceso a la defensa, título de este capítulo.

¹³¹ Castro, Juventino V., *Garantías y Amparo*, México, Editorial Porrúa, 2006, p. 267.

¹³² Cfr. Suprema Corte de Justicia de la Nación, *op. cit.*, nota 130, p. 36.

Comenzaremos señalando que el artículo 14 de nuestra ley fundamental establece la garantía de audiencia, respecto de la cual, Ignacio Burgoa, en su obra *Las Garantías Individuales*, recalca la importancia de dicha garantía al consagrarla como una de las más importantes en cualquier régimen jurídico, y nos dice:

“...implica la principal defensa de que dispone todo gobernado frente a actos del Poder Público que tiendan a privarlo de sus más caros derechos y sus más preciados intereses...”¹³³

Y es que dicho artículo es muy claro al establecer que nadie puede ser privado de su libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino es mediante un juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, cumpliéndose las formalidades esenciales del procedimiento y de conformidad con las leyes expedidas antes del hecho.

“En la historia constitucional mexicana, esta garantía apareció por primera vez en el artículo 14 de la *Constitución de 1857*; en aquel entonces se consideró aplicable sólo a la materia penal, al decirse que nadie podía ser “juzgado” ni “sentenciado”; no obstante, el artículo 14 actual permite que la mencionada garantía abarque cualquier otra materia.”¹³⁴

Como podemos observar dicha garantía es aplicable en cualquier materia, implica que nadie puede ser privado de su libertad, derechos, propiedades, etc. sino es mediante un juicio previo, es decir, sin ser escuchado, de alegar lo que a su derecho convenga con el propósito de defenderse.

Lo anterior se robustece con lo dicho por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la siguiente tesis jurisprudencial:

¹³³ Burgoa Orihuela, Ignacio, *Las Garantías Individuales*, 14a. ed., México, Editorial Porrúa, 1981, p. 538.

¹³⁴ Suprema Corte de Justicia de la Nación, *op. cit.*, nota 130, p. 48.

“AUDIENCIA, GARANTÍA DE. OBLIGACIONES DEL PODER LEGISLATIVO FRENTE A LOS PARTICULARES. La Suprema Corte ha resuelto que la garantía de audiencia debe constituir un derecho de los particulares, no sólo frente a las autoridades administrativas y judiciales, sino también frente a la autoridad legislativa, que queda obligada a **consignar en sus leyes los procedimientos necesarios para que se oiga a los interesados y se les dé oportunidad de defensa en aquellos casos en que resulten afectados sus derechos.** Tal obligación constitucional se circunscribe a señalar el procedimiento aludido; pero no debe ampliarse el criterio hasta el extremo de que los órganos legislativos estén obligados a oír a los posibles afectados por una ley antes de que ésta se expida, ya que resulta imposible saber de antemano cuáles son todas aquellas personas que en concreto serán afectadas por la ley y, por otra parte, el proceso de formación de las leyes corresponde exclusivamente a órganos públicos.”¹³⁵

Con base en dicho razonamiento podemos establecer que la garantía de audiencia es el derecho de los particulares de ser oídos, de expresar su defensa en aquellos casos en que se vulneren sus derechos.

Refiere acertadamente Ignacio Burgoa, al hablar de la estructura de la garantía de audiencia, manifestando lo siguiente:

“Como se puede advertir, la garantía de audiencia está contenida en una fórmula compleja e integrada por cuatro garantías específicas de seguridad jurídica, a las cuales posteriormente nos referiremos, y que son: a) la de que en contra de la persona, a quien se pretenda privar de algunos bienes jurídicos tutelados por dicha disposición constitucional, se siga un juicio; b) que tal juicio se substancie ante tribunales previamente establecidos; c) que en el mismo se

¹³⁵ Informes, Séptima Época; Pleno; Informe 1982, Parte I; Pág. 333. Amparo en revisión 6408/76. María Fortes de Lamas y otro. 18 de marzo de 1980. Unanimidad de dieciséis votos. Ponente: Arturo Serrano Robles. Amparo en revisión 3957/76. Estacionamientos San Francisco, S. A. 18 de noviembre de 1980. Unanimidad de diecinueve votos. Ponente: Atanasio González Martínez. Amparo en revisión 798/77. Ranver Compañía Mexicana de Estacionamientos, S. A. 17 de marzo de 1981. Unanimidad de diecinueve votos. Ponente: Fernando Castellanos Tena. Amparo en revisión 3221/76. Estacionamientos Gante, S. de R. L. y C. V. 17 de marzo de 1981. Unanimidad de diecinueve votos. Ponente: Atanasio González Martínez. Amparo en revisión 3386/76. Ranver Compañía Mexicana de Estacionamientos, S. A. 16 de febrero de 1982. Unanimidad de veinte votos de los Ministros: López Aparicio, Franco Rodríguez, Cuevas, Castellanos Tena, Rivera Silva, Langle Martínez, Abitia Arzapalo, Lozano Ramírez, Pavón Vasconcelos, Rebolledo, Inárritu, Palacios Vargas, Gutiérrez de Velasco, González Martínez, Salmorán de Tamayo, Sánchez Vargas, Del Río, Calleja García, León Orantes y presidente Téllez Cruces. Ponente: Manuel Gutiérrez de Velasco. Secretario: Pedro Esteban Penagos López. Nota: Esta tesis aparece también en: Séptima Época, Primera Parte, Volúmenes 157-162, página 305 (Jurisprudencia con precedentes diferentes).

observen las formalidades esenciales del procedimiento, y d) que el fallo respectivo se dicte conforme a las leyes existentes con antelación al hecho o circunstancia que hubiere dado motivo al juicio.”¹³⁶

La garantía de audiencia, ahora derecho humano de audiencia, es pues, la prerrogativa que tienen los gobernados, cuando se pretende vulnerar sus derechos, de que se siga un juicio, el cual debe satisfacer los requisitos inherentes a cualquier procedimiento, como es que se siga ante los tribunales respectivos y que su resolución sea conforme a las leyes expedidas con antelación al hecho.

Por lo que corresponde al artículo 16, su párrafo inicial menciona:

Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.

En dicho párrafo se establece el derecho humano a la legalidad, ya que establece que ninguna persona puede ser molestada sin un mandamiento escrito, emitido por la autoridad competente, en la que funde y motive su actuar.

Deducimos así tres requisitos en ese derecho, mandamiento escrito, principio de autoridad competente y fundamentación y motivación, los cuales deben ser cumplidos cabalmente a fin de preservar en todo momento la certeza jurídica de los gobernados.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el primer requisito que debe cubrir un acto de autoridad es constar por escrito, es decir, ser mostrado gráficamente al destinatario, para que éste constate que la orden proviene de una autoridad competente y se encuentra debidamente fundada y motivada.¹³⁷

¹³⁶ Burgoa Orihuela, Ignacio, *op. cit.*, nota 1, p. 538.

¹³⁷ *Cfr.* Suprema Corte de Justicia de la Nación, *op. cit.*, nota 130, p. 88.

Al respecto se ha debatido que sólo los mandamientos escritos poseen la característica de estar conforme a la ley suprema, es decir, que un mandamiento no escrito es inconstitucional, de igual manera se ha debatido respecto de la importancia de la firma autógrafa, respecto de lo cual se emitió una tesis jurisprudencial por parte de los Tribunales Colegiados de Circuito en la que se establece que la firma de una resolución para que tenga validez a la luz del texto constitucional debe ser autógrafa, ya que sólo así se establece una relación directa entre lo plasmado y la persona que lo plasma.¹³⁸

El segundo requisito establece que la autoridad que emita el mandamiento escrito deber ser competente, lo cual es fundamental para lograr la correcta validez jurídica, implica, pues, que las facultades de la autoridad estén debidamente establecidas.

El tercer requisito implica que la autoridad cite el precepto legal en que establezca su postura y exprese las razones que lo llevaron a la misma.

Ignacio Burgoa nos dice que el artículo 16 de nuestra constitución tiene como característica ser ampliamente protectora, señalando que difícilmente encontraremos en otro país tal protección y afirma lo siguiente:

“El artículo 16 de nuestra Constitución es uno de los preceptos que imparten mayor protección a cualquier gobernado, sobre todo a través de la *garantía de legalidad* que consagra, la cual, dadas su extensión y efectividad jurídicas, pone a la persona a salvo de todo acto de mera afectación a su esfera de derecho que no sólo sea arbitrario, es decir, que no esté basado en norma legal alguna, sino contrario a cualquier precepto, independientemente de la jerarquía o naturaleza del ordenamiento a que éste pertenezca.”¹³⁹

¹³⁸ Cfr. Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, vol. 133-138, Sexta Parte, p. 281.

¹³⁹ Burgoa Orihuela, Ignacio, *op. cit.*, nota 133, p. 602.

Queda claro pues, que la garantía de legalidad es la base de cualquier mandamiento por parte de la autoridad y es por ello que tiene una amplia relación con el derecho de acceso a la defensa en México, ya que debemos de allegarnos de cualquier medio para poder defendernos de lo dicho por la autoridad, la cual debe ser muy cuidadoso de respetar tal garantía.

El origen del principio de legalidad se remonta al pensamiento jurídico y filosófico de la Ilustración, que postulaba la obligatoriedad de que las autoridades se sometieran a las leyes, provenientes de la voluntad y la razón del pueblo soberano.¹⁴⁰

El Poder Judicial de la Federación, ha emitido la siguiente tesis:

“GARANTÍA DE LEGALIDAD. QUE DEBE ENTENDERSE POR. La Constitución Federal, entre las garantías que consagra en favor del gobernado, incluye la de legalidad, la que debe entenderse como **la satisfacción que todo acto de autoridad ha de realizarse conforme al texto expreso de la ley, a su espíritu o interpretación jurídica;** esta garantía forma parte de la genérica de seguridad jurídica que tiene como finalidad que, al gobernado se proporcionen los elementos necesarios para que esté en aptitud de defender sus derechos, bien ante la propia autoridad administrativa a través de los recursos, bien ante la autoridad judicial por medio de las acciones que las leyes respectivas establezcan; así, para satisfacer el principio de seguridad jurídica la Constitución establece las garantías de audiencia, de fundamentación y motivación, las formalidades del acto autoritario, y las de legalidad.”¹⁴¹

En conclusión, el principio de legalidad implica que todo acto de la autoridad debe realizarse conforme a lo establecido por la ley. Es decir, debe mediar un mandamiento escrito en el que se funde y motive el por qué del acto de molestia, dicho mandamiento debe ser emitido por la autoridad competente.

Por otro lado, el artículo 17 de la *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos* establece el derecho de acceso a la impartición de justicia, a saber:

¹⁴⁰ Cfr. Suprema Corte de Justicia de la Nación, *op.cit.*, nota 130, p. 79.

¹⁴¹ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Octava Época, Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Tomo XI, Enero de 1993; Pág. 263. Amparo directo 734/92. Tiendas de Conveniencia, S. A. 20 de agosto de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: Hilario Bárcenas Chávez. Secretaria: Elsa Fernández Martínez.

Artículo 17.- *Ninguna persona podrá hacerse justicia por sí misma, ni ejercer violencia para reclamar su derecho.*

Toda persona tiene derecho a que se le administre justicia por tribunales que estarán expeditos para impartirla en los plazos y términos que fijen las leyes, emitiendo sus resoluciones de manera pronta, completa e imparcial. Su servicio será gratuito, quedando, en consecuencia, prohibidas las costas judiciales...

En relación con la obligación establecida en nuestra Carta Magna de que la impartición de justicia sea conforme a los plazos y términos establecidos en la ley, la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció en la siguiente jurisprudencia que ello obedece a que exclusivamente le corresponde a los legisladores establecer dichos plazos y términos con la finalidad de que sean íntegramente cumplidos, dicha jurisprudencia señala lo siguiente:

“ACCESO A LA JUSTICIA. LA FACULTAD DE IMPONER PLAZOS Y TÉRMINOS RAZONABLES PARA EL EJERCICIO DE LOS DERECHOS DE ACCIÓN Y DEFENSA ANTE LOS TRIBUNALES CORRESPONDE EXCLUSIVAMENTE AL LEGISLADOR. La reserva de ley establecida en el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por la que se previene que **la impartición de justicia debe darse en los "plazos y términos que fijen las leyes"**, responde a la exigencia razonable de ejercer la acción en lapsos determinados, de manera que, de no ser respetados, podría entenderse caducada, prescrita o precluida la facultad de excitar la actuación de los tribunales, lo cual constituye un legítimo presupuesto procesal que no lesiona el derecho a la tutela judicial efectiva. En este sentido, la indicada prevención otorga exclusivamente al legislador la facultad para establecer plazos y términos razonables para ejercer los derechos de acción y defensa ante los tribunales.”¹⁴²

¹⁴² Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Primera Sala, Décima Época, Libro XI, Agosto de 2012, Tomo 1; Pág. 62. Amparo directo en revisión 1670/2003. Fianzas México Bital, S.A., Grupo Financiero Bital. 10 de marzo de 2004. Cinco votos. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretario: Miguel Bonilla López. Amparo directo en revisión 988/2009. Muebles y Diseños en Madera Arquitectónicos, S.A. de C.V. 1 de julio de 2009. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretaria: Dolores Rueda Aguilar. Amparo directo en revisión 1513/2009. Jorge Armando Gómez Vargas. 30 de septiembre de 2009. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretaria: Dolores Rueda Aguilar. Amparo directo en revisión 801/2012. Lans Vallarta, S.A. de C.V. 2 de mayo de 2012. Mayoría de cuatro votos. Disidente: José Ramón Cossío Díaz. Ponente: Jorge Mario Pardo Rebolledo. Secretario: Armando Argüelles Paz y Puente. Amparo en revisión 213/2012. Delegado del Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos. 23 de mayo de 2012. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea. Ponente: Jorge Mario Pardo Rebolledo. Secretario: José Díaz de León Cruz. Tesis de jurisprudencia 14/2012 (9a.). Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de fecha ocho de agosto de dos mil doce.

Dicho artículo establece que todos tenemos derecho a la administración de justicia por parte de los tribunales, los cuales lo harán de manera pronta, completa e imparcial.

Gramaticalmente la *Real Academia de la Lengua Española* define expedito como pronto a obrar,¹⁴³ por su parte la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha señalado que el carácter expeditivo de la impartición de justicia se fundamenta en que la seguridad jurídica del gobernado no permanezca en estado de incertidumbre durante mucho tiempo.¹⁴⁴

Por otro lado, el hecho de que el artículo 17 del texto constitucional prohibía a las personas hacerse justicia por sí mismas o de manera violenta, es, de acuerdo con Juventino V. Castro,¹⁴⁵ a cambio de otorgarles a las mismas el derecho de la administración de justicia por parte de los tribunales que estarán expeditos para impartirla conforme los plazos y términos establecidos por las leyes, emitiendo sus resoluciones de forma pronta, completa e imparcial.

Refiere acertadamente Ignacio Burgoa al establecer que la administración de justicia sea pronta, y por ello no se tope con obstáculos, nos dice:

“La garantía de seguridad jurídica establecida a favor del gobernado en este caso, se traduce en la imposibilidad que tienen las autoridades judiciales de retardar o entorpecer indefinidamente la función de administrar justicia, teniendo, en consecuencia, la obligación de sustanciar y resolver los juicios ante ellas ventilados dentro de los términos consignados por las leyes procesales respectivas.”¹⁴⁶

¹⁴³ Real Academia Española. (2001). *Diccionario de la lengua española* (Avance de la 23.a ed.). Consultado en <http://lema.rae.es/drae/?val=expedito>, consulta 3 de febrero de 2013, 14:49 horas.

¹⁴⁴ Cfr. Suprema Corte de Justicia de la Nación, *op. cit.*, nota 130, p. 100.

¹⁴⁵ Cfr. Castro, Juventino V., *op. cit.*, nota 131, p. 325.

¹⁴⁶ Burgoa Orihuela, Ignacio, *op. cit.*, nota 1, p. 646.

En cuanto a esta garantía el Poder Judicial de la Federación ha emitido las siguientes tesis:

“ACCESO A LA IMPARTICIÓN DE JUSTICIA. LAS GARANTÍAS Y MECANISMOS CONTENIDOS EN LOS ARTÍCULOS 8, NUMERAL 1 Y 25 DE LA CONVENCIÓN AMERICANA SOBRE DERECHOS HUMANOS, TENDENTES A HACER EFECTIVA SU PROTECCIÓN, SUBYACEN EN EL DERECHO FUNDAMENTAL PREVISTO EN EL ARTÍCULO 17 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. El artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, interpretado de manera sistemática con el artículo 1o. de la Ley Fundamental, en su texto reformado mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el diez de junio de dos mil once, en vigor al día siguiente, establece el derecho fundamental de acceso a la impartición de justicia, que se integra a su vez por los principios de justicia pronta, completa, imparcial y gratuita, como lo ha sostenido jurisprudencialmente la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia 2a./J. 192/2007 de su índice, de rubro: "ACCESO A LA IMPARTICIÓN DE JUSTICIA. EL ARTÍCULO 17 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS ESTABLECE DIVERSOS PRINCIPIOS QUE INTEGRAN LA GARANTÍA INDIVIDUAL RELATIVA, A CUYA OBSERVANCIA ESTÁN OBLIGADAS LAS AUTORIDADES QUE REALIZAN ACTOS MATERIALMENTE JURISDICCIONALES.". Sin embargo, dicho derecho fundamental previsto como el género de acceso a la impartición de justicia, se encuentra detallado a su vez por diversas especies de garantías o mecanismos tendentes a hacer efectiva su protección, cuya fuente se encuentra en el derecho internacional, y que consisten en las garantías judiciales y de protección efectiva previstas respectivamente en los artículos 8, numeral 1 y 25 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, adoptada en la ciudad de San José de Costa Rica el veintidós de noviembre de mil novecientos sesenta y nueve, cuyo decreto promulgatorio se publicó el siete de mayo de mil novecientos ochenta y uno en el Diario Oficial de la Federación. Las garantías mencionadas subyacen en el derecho fundamental de acceso a la justicia previsto en el artículo 17 constitucional, y detallan sus alcances en cuanto establecen lo siguiente: 1. El derecho de toda persona a ser oída con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un Juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter; 2. La existencia de un recurso judicial efectivo contra actos que violen derechos fundamentales; 3. El requisito de que sea la autoridad competente prevista por el respectivo sistema legal quien decida sobre los derechos de toda persona que lo interponga; 4. El desarrollo de las posibilidades de recurso judicial; y, 5. El cumplimiento, por las autoridades competentes, de toda decisión en que se haya estimado procedente el recurso. Por tanto, **atento al nuevo paradigma del orden jurídico nacional surgido a virtud de las reformas que en materia de derechos humanos se realizaron a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el diez de junio de dos mil once, en vigor al día siguiente, se estima que el artículo 17**

constitucional establece como género el derecho fundamental de acceso a la justicia con los principios que se derivan de ese propio precepto (justicia pronta, completa, imparcial y gratuita), mientras que los artículos 8, numeral 1 y 25 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos prevén garantías o mecanismos que como especies de aquél subyacen en el precepto constitucional citado, de tal manera que no constituyen cuestiones distintas o accesorias a esa prerrogativa fundamental, sino que tienden más bien a especificar y a hacer efectivo el derecho mencionado, debiendo interpretarse la totalidad de dichos preceptos de modo sistemático, a fin de hacer valer para los gobernados, atento al principio pro homine o pro personae, la interpretación más favorable que les permita el más amplio acceso a la impartición de justicia.¹⁴⁷

“ACCESO A LA JUSTICIA Y PRO HOMINE. LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS TIENEN OBLIGACIÓN CONSTITUCIONAL DE APLICAR ESOS PRINCIPIOS AL MOMENTO DE PROVEER SOBRE EL DESAHOGO DE UN REQUERIMIENTO (REFORMA CONSTITUCIONAL PUBLICADA EL 10 DE JUNIO DE 2011). Con motivo de las reformas constitucionales de 10 de junio de 2011, el párrafo segundo del artículo 1o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece que las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con la Constitución y los tratados internacionales de la materia, para favorecer en todo tiempo a las personas con la protección más amplia. Así, existe la obligación constitucional de velar por la interpretación más extensiva sobre el punto jurídico a dilucidar -principio pro homine-, que también está recogido en los artículos 29 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 5 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, publicados en el Diario Oficial de la Federación el siete y el veinte de mayo de mil novecientos ochenta y uno, respectivamente, dado que esto deriva en respetar el principio de acceso a la justicia, previsto en **el numeral 17 de la Ley Suprema, que obliga a las autoridades en todos los procedimientos, incluyendo los administrativos, a dar oportunidad de defensa y atender a la integridad de los escritos presentados.** Por ello, si la autoridad administrativa en un procedimiento requiere al gobernado para que, entre otras cosas, señale domicilio para recibir notificaciones y éste desahoga lo solicitado en una hoja membretada con su nombre y domicilio, se debe atender a la integridad del documento,

¹⁴⁷ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Libro XI, Agosto de 2012, Tomo 2; Pág. 1096. Amparo directo 31/2012. 11 de abril de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Javier Cárdenas Ramírez. Secretario: Alejandro Andraca Carrera. Amparo directo 68/2012. Jaime Carriles Medina. 18 de abril de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Javier Cárdenas Ramírez. Secretaria: Angélica Torres Fuentes. Amparo directo 75/2012. Unión Presforzadora, S.A. de C.V. 9 de mayo de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: Salvador Alejandro Lobato Rodríguez, secretario de tribunal autorizado por la Comisión de Carrera Judicial del Consejo de la Judicatura Federal para desempeñar las funciones de Magistrado. Secretario: Alejandro Andraca Carrera. Amparo directo 101/2012. Grupo Industrial Santiago Peral, S.A. de C.V. 13 de junio de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: José Eduardo Téllez Espinoza. Secretario: David Alvarado Toxtle. Amparo directo 120/2012. Miv Constructora, S.A. de C.V. 11 de julio de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Javier Cárdenas Ramírez. Secretario: Alejandro Andraca Carrera. Nota: La tesis de jurisprudencia 2a./J. 192/2007 citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXVI, octubre de 2007, página 209.

concluyendo que a falta de otro citado expresamente, en ese inmueble se realizarán las posteriores notificaciones que deban ser personales.”¹⁴⁸

De esta manera, el artículo 17 de nuestra ley suprema establece nuestro derecho a la impartición de justicia, nuestro derecho a acceder a ella cumpliendo los requisitos en él consagrados, garantizándonos así la mayor protección a los gobernados. Cabe señalar que el multicitado artículo es apoyado en diversos criterios internacionales.

Específicamente en materia fiscal, la *Ley Federal de los Derechos del Contribuyente* señala en su artículo 1 que dicha ley tiene por objeto regular los derechos y garantías básicos de los contribuyentes en sus relaciones con las autoridades fiscales; de igual forma establece en su artículo 23 lo siguiente:

Artículo 23.- *Los contribuyentes tendrán a su alcance los recursos y medios de defensa que procedan, en los términos de las disposiciones legales respectivas, contra los actos dictados por las autoridades fiscales, así como a que en la notificación de dichos actos se indique el recurso o medio de defensa procedente, el plazo para su interposición y el órgano ante el que debe formularse. Cuando en la resolución administrativa se omita el señalamiento de referencia, los contribuyentes contarán con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el recurso administrativo o el juicio contencioso administrativo.*

Derivado de lo anterior, encontramos que el legislador favorece al contribuyente al señalar que no sólo cuenta con los recursos o medios de defensa, establecidos en las leyes, en contra de actos emitidos por autoridades fiscales y que debe mediar una notificación de dichos actos en la que se señale el recurso o medio de defensa procedente, así como el plazo para su interposición y la autoridad ante la que ha de promoverse, sino además se establece que cuando en la resolución administrativa no se haga dicho señalamiento, los contribuyentes contarán con el doble del plazo establecido en las disposiciones legales procedentes para

¹⁴⁸ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Libro V, Febrero de 2012, Tomo 3, Pág. 2223. Amparo en revisión 350/2011. Urbanizadora y Pavimentadora del Golfo Centro, S.A. de C.V. 6 de octubre de 2011. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime Raúl Oropeza García. Secretario: Manuel Saturnino Ordóñez.

interponer según corresponda, el recurso administrativo o el juicio contencioso administrativo, en lo cual observamos una nota a favor del contribuyente.

Por otro lado, el artículo 24 de dicho ordenamiento prevé que en el recurso administrativo y en el juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, los contribuyentes pueden ofrecer como prueba el expediente administrativo del cual emane el acto impugnado, entendiendo como tal toda aquella documentación que esté relacionada con el procedimiento determinante de la resolución impugnada, dicha documentación estará relacionada con el inicio del procedimiento, los actos jurídicos posteriores y por último con la resolución impugnada, sin embargo, dicho artículo deja en claro que no se considerará expediente administrativo, aquellos *documentos antecedentes de una resolución en la que las leyes no establezcan un procedimiento administrativo previo*.

Uno de los aspectos relevantes, es que el artículo antes citado señala que el expediente administrativo mencionado, contendrá la información que la Ley señale como información reservada o gubernamental confidencial.

Ahora corresponde hablar de los medios que nos ayudan a proteger estas importantes prerrogativas, haciendo hincapié en los de índole administrativa.

2.1. LOS MEDIOS DE DEFENSA.

Gramaticalmente, la *Real Academia de la Lengua Española* señala que *medio* es la diligencia o acción conveniente para conseguir algo¹⁴⁹ y *defensa* es la razón o motivo que se alega en juicio para contradecir o desvirtuar la pretensión del demandante.¹⁵⁰

¹⁴⁹ Real Academia Española. (2001). *Diccionario de la lengua española* (Avance de la 23.a ed.). Consulta en <http://lema.rae.es/drae/?val=poder%20legislativo>, consulta 16 de febrero de 2013, 23:48 horas.

¹⁵⁰ Real Academia Española. (2001). *Diccionario de la lengua española* (Avance de la 23.a ed.). Consulta en <http://lema.rae.es/drae/?val=poder%20defensa>, consulta 16 de febrero de 2013, 24:05 horas.

Luis Raúl Díaz González, conceptualiza el término *medios de defensa*, de la siguiente forma:

“Sistemas de protección que establece la legislación en beneficio de los particulares, para combatir los actos o resoluciones de autoridad que vulneren o restrinjan sus intereses o derechos.”¹⁵¹

Por su parte, Juan Palomar de Miguel, nos dice:

“Aquellos que la ley establece para inconformarse respecto de actos de autoridad o de la contraparte en el juicio.”¹⁵²

De la lectura de dichos razonamientos deducimos que, los medios de defensa son las acciones tendentes a contradecir lo dicho en nuestra contra.

Robustece lo anterior la siguiente tesis emitida por el Poder Judicial de la Federación, al señalar las características de los medios de defensa.

“RECURSOS ADMINISTRATIVOS Y JUICIO DE NULIDAD. SUS DIFERENCIAS.

Existen distintos medios de protección administrativos y jurisdiccionales, establecidos a efecto de lograr la extinción de actos administrativos contrarios a derecho. Esos medios se han considerado de dos tipos: indirectos y directos. En los primeros el gobernado afectado no tiene intervención alguna ya que constituyen, por un lado, mecanismos de autotutela administrativa derivados del poder de revisión que ejercen los órganos superiores sobre los inferiores y que consisten en la supervisión de la actuación de sus subordinados a fin de verificar su legalidad y oportunidad. Por su parte, en los medios directos, la participación de los gobernados es fundamental, ya que sin ella no tiene lugar esta forma de control. Dentro de ellos encontramos los recursos administrativos, así como los procesos jurisdiccionales, bien sea ante tribunales administrativos o ante tribunales judiciales. Estos medios de control constituyen una garantía para la protección de los derechos de los gobernados, y tienen como fin la revisión de la legalidad de la actuación administrativa, con el propósito de encauzarla dentro del

¹⁵¹ Díaz González, Luis Raúl, *Diccionario Jurídico para Contadores y Administradores*, 2a. ed., México, Sistemas de Información Contable y Administrativa Computarizados, 2002, p. 87.

¹⁵² Palomar de Miguel, Juan, *Diccionario para Juristas*, México, Editorial Porrúa, 2000, p. 983.

marco legal. **Algunas diferencias entre los recursos administrativos y el juicio de nulidad, son:** a) La autoridad que conoce de los recursos administrativos, generalmente es la misma que emitió el acto o su superior jerárquico. En cambio la autoridad que resuelve el juicio de nulidad, es una autoridad ajena a la autoridad que emitió el acto impugnado, autónoma e independiente del poder al que pertenece. b) Los efectos de los recursos administrativos pueden ser de simple anulación, de reforma del acto impugnado, o de reconocimiento de un derecho. Los efectos del juicio de nulidad son de mera anulación y de plena jurisdicción, en este último caso, sólo a efecto de reconocer y reparar un derecho subjetivo del actor, lesionado por el acto impugnado, teniendo el alcance no sólo de anular el acto, sino también de fijar los derechos del recurrente y condenar a la administración a restablecer y a hacer efectivos tales derechos. c) En los recursos administrativos, la autoridad que conoce de los mismos se sujeta a los agravios y cuando es el superior jerárquico, en algunos casos, al examen de la oportunidad del acto impugnado. En el juicio contencioso administrativo, el tribunal se sujeta a los agravios y en algunos casos está facultado para analizar oficiosamente algunas cuestiones, como la incompetencia de la autoridad que emitió la resolución impugnada y la ausencia total de fundamentación y motivación. d) La función del recurso administrativo es el control en la administración, con el objeto de lograr la eficacia de su actuación, que es de orden público, y no a la tutela de intereses particulares, no obstante que el particular resulte beneficiado, puesto que cuando éste interpone el recurso, existe colaboración de su parte para lograr la eficiencia administrativa. En cambio en el juicio de nulidad, la función del tribunal es dirimir conflictos que se susciten entre la administración pública y los particulares. e) Por tanto, los recursos administrativos no implican una función jurisdiccional, sino simplemente administrativa, a diferencia del juicio de nulidad, en el que sí existe una verdadera controversia entre el particular afectado y la administración pública, por lo que realiza una función jurisdiccional. En ese orden de ideas, cuando una Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa declara la nulidad de una resolución que negó la devolución de impuestos, en términos de los artículos 238, fracción IV y 239, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, no debe ser para efectos de indicar a la autoridad administrativa la forma en que debe proceder, al analizar si es procedente o no la devolución de impuestos solicitada por el actor, como si fuera superior jerárquico de la autoridad que emitió el acto impugnado (no obstante que es un tribunal ajeno a la administración pública) y asumiendo plena jurisdicción, pero no para tutelar un derecho del gobernado.”¹⁵³

De la lectura de dicho razonamiento comprendemos que en los recursos administrativos los encargados de preservar la legalidad de su actuación son las propias autoridades que emitieron el acto impugnado, dichos recursos son el

¹⁵³ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época; Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, Tomo XXII, Julio de 2005; Pág. 1512. Amparo directo 282/2004. Óscar J. Adame Garza. 9 de marzo de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: José Carlos Rodríguez Navarro. Secretaria: Rebeca del Carmen Gómez Garza.

medio de control de la propia actuación de las autoridades. De igual manera, se menciona que dichos recursos implican una función directamente administrativa.

2.1.1. MEDIOS DE DEFENSA ADMINISTRATIVOS.

Para comenzar a desarrollar este tema primeramente debemos distinguir el hecho, el hecho jurídico, el acto jurídico y el acto administrativo.

Al respecto Rafael I. Martínez Morales nos dice que los hechos jurídicos son acontecimientos naturales o del hombre que provocan consecuencias jurídicas, sin que exista el ánimo de producirlas; en tanto que en los actos jurídicos sí existe el propósito de provocar consecuencias de derecho.¹⁵⁴

Dicho autor señala que los hechos jurídicos pueden trascender al campo de la función administrativa, nos pone de ejemplo las inundaciones y los terremotos, los cuales provocan la acción de los órganos administrativos.

Jorge Enrique Calafell, haciendo un estudio de la Teoría del Acto Administrativo, nos dice que el acto administrativo debe ser analizado no desde la perspectiva del Derecho Administrativo sino desde la Teoría General del Derecho; nos dice que el hecho es aquel acontecimiento que no produce efectos jurídicos, a diferencia del hecho jurídico, el cual si los produce, teniendo o no la voluntad de que dichos efectos se produzcan, el acto jurídico es, por su parte, aquella manifestación de la voluntad, la cual solo durante su realización busca crear efectos jurídicos, busca crear, modificar o extinguir derechos y obligaciones, a diferencia del negocio jurídico en el cual “la voluntad interviene en los dos citados momentos: en la realización del acontecimiento y en la producción de las consecuencias jurídicas. El ejemplo típico es el contrato, pues *voluntariamente lo realizan* quienes lo celebran –primer momento- y los propios contratantes *están deseando* al

¹⁵⁴ Cfr. Martínez Morales, Rafael I., *op. cit.* nota 70, p. 268.

celebrarlo –segundo momento- la producción de las correspondientes consecuencias jurídicas.”¹⁵⁵

Por lo que hace a la naturaleza del acto administrativo, debe señalarse que es un acto jurídico en tanto crea, modifica o extingue derechos y obligaciones.

Para Miguel Acosta Romero el acto administrativo es la “manifestación unilateral y externa de voluntad, que expresa una decisión de una autoridad administrativa competente, en ejercicio de la potestad pública. Esta decisión crea, reconoce, modifica, transmite, declara o extingue derechos u obligaciones, es generalmente ejecutivo y se propone satisfacer el interés general.”¹⁵⁶

Miguel Galindo Camacho sostiene que no debe confundirse el acto administrativo del acto de administración ya que “... el primero, como todo acto jurídico, representa un acto de voluntad que tiende a provocar un cambio en las relaciones de Derecho que existen en el momento en que interviene la administración, para crear, modificar, suprimir o extinguir situaciones jurídicas para casos particulares. En cambio, los acto de administración son, en varias ocasiones, de índole interna que no producen efectos jurídicos en contra de terceros, pues solamente se presentan para que la administración pueda realizar el acto administrativo.”¹⁵⁷

En nuestra opinión el acto administrativo es la manifestación de la voluntad de la autoridad administrativa, ya sea creando, modificando o extinguiendo derechos y obligaciones. Sus elementos son los siguientes:

- a) Sujeto: Órgano administrativo competente que toma y ejecuta decisiones en un caso concreto.

¹⁵⁵ <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/facdermx/cont/35/dtr/dtr10.pdf>. Consulta 18 de febrero de 2013, 18:49 horas.

¹⁵⁶ Acosta Romero Miguel, *op. cit.*, nota 62, p. 397.

¹⁵⁷ Galindo Camacho Miguel, *op. cit.*, nota 26, p. 204.

- b) Manifestación de la voluntad: La cual debe ser libre, sin vicios y conforme a la ley.
- c) Objeto: Es lo que persigue la administración al emitir el acto, es decir, crear, transmitir, registrar, reconocer, modificar o extinguir situaciones subjetivas de derecho, con miras a satisfacer el interés de la colectividad.¹⁵⁸

La característica principal del objeto deriva en su licitud, por ejemplo, satisfacer el interés de la colectividad.

- d) Forma: Es la manera en que ha de plasmarse el acto administrativo, generalmente es de manera escrita. Rafael I. Martínez Morales sostiene que en dicha forma debe señalarse requisitos que la ley o costumbre establecen, como la fecha, la firma, a quien se dirige, su fundamentación y motivación.¹⁵⁹
- e) Motivo: Es el por qué ha de realizarse el acto administrativo, es la razón que toma el órgano administrativo para realizar el acto. Un punto que cabe resaltar es que el autor antes citado señala que lo siguiente:

“La causa o motivo del acto es determinante para su eficacia..., la falta o irregularidad de este elemento puede provocar su impugnación por parte del administrado.”¹⁶⁰

- f) Finalidad: Es el propósito que tiene el órgano administrativo al momento de su actuación. El autor antes mencionado señala que la diferencia entre el motivo y la finalidad estriba en el hecho de que ésta última tiene un carácter general y mediato, como por ejemplo el interés público.

Conforme al artículo 3 de la *Ley Federal del Procedimiento Administrativo* son elementos del acto administrativo, entre otros, los consistentes en que sea expedido por órgano competente, a través de servidor público, y en caso de que

¹⁵⁸ Martínez Morales, Rafael I., *op. cit.* nota 70, p. 243.

¹⁵⁹ *Cfr. Ídem.*

¹⁶⁰ *Ibidem*, p. 245.

dicho órgano fuere colegiado, reúna las formalidades de la ley o decreto para emitirlo, que cumpla con la finalidad de interés público regulado por las normas en que se concreta, sin que puedan perseguirse otros fines distintos, que conste por escrito y con la firma autógrafa de la autoridad que lo expida, salvo en aquellos casos en que la ley autorice otra forma de expedición y que esté fundado y motivado.

Martínez Morales señala como características del acto administrativo las siguientes:

1. Es un acto jurídico.
2. Es de derecho público.
3. Lo emite la administración pública, o algún otro órgano estatal en ejercicio de la función administrativa.
4. Es impugnabile, esto es, no posee definitividad sino cuando ha transcurrido el tiempo para acatarlo por vía jurídica o se le ha confirmado jurisdiccionalmente.
5. Persigue, de manera directa o indirecta, mediata o inmediata, el interés público.¹⁶¹

Los actos de la administración pública deben tener una debida fundamentación en leyes y ordenamientos, primordialmente en la Constitución; fundando y motivando la actuación de las autoridades ante los propios particulares sobre la legalidad de sus actos.

Emilio Margáin Manautou nos dice que pese a lo anterior, no siempre la actuación del poder publico se ajusta a los ordenamientos en que se encuentra fundado, ello derivado de interpretaciones erróneas, exceso en el cumplimiento de sus

¹⁶¹ *Ídem.*

funciones o arbitrariedades por parte de los funcionarios encargados de aplicarlos, causando así violaciones a los derechos de los administrados.¹⁶²

Jorge Enrique Calafell, señala que el acto administrativo puede extinguirse por medios normales o medios anormales, respecto de los primeros nos dice que la realización del acto administrativo se realiza de manera normal, realizándose todas aquellas actuaciones tendientes a su correcto cumplimiento, se extingue por que se realizo el cumplimiento de su objeto, respecto de los segundos dicho autor nos dice que no concluyen con el cumplimiento del acto, lo modifican o impiden que se realicen, entre ellos señalan:

- I. Revocación
- II. Rescisión
- III. Prescripción
- IV. Caducidad
- V. Término y condición
- VI. Renuncia de derechos
- VII. Irregularidades e ineficiencias del acto administrativo
- VIII. Extinción por decisiones dictadas en recursos administrativos o en procesos ante tribunales administrativos y federales en materia de amparo.¹⁶³

Derivado de dicho razonamiento podemos deducir que el Recurso de Revocación es un medio de defensa administrativo toda vez que tiene como propósito que no siga realizando ese acto administrativo que causa daño al particular.

¹⁶² Margáin Manautou Emilio, *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*, 14a.ed., México, Editorial Porrúa, 1999, p. 143.

¹⁶³ <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/facdermx/cont/35/dtr/dtr10.pdf>. Consulta 21 de febrero de 2013, 23:48 horas.

2.1.2. MEDIOS DE DEFENSA JURISDICCIONALES.

Para Gastón Jéze el acto jurisdiccional es “la manifestación de la voluntad, en ejercicio de un poder legal, que tiene por objeto *declarar una situación jurídica* (general o individual) o *hechos*, con fuerzas de verdad legal.”¹⁶⁴

Dicho autor manifiesta su desacuerdo con Duguit, ya que este último sostiene que “lo que hace precisamente que el acto jurisdiccional tenga un carácter específico que le distingue del acto administrativo, es la *unión indisoluble y racional que existe entre la comprobación y la resolución que aquélla motiva*. La decisión por sí sola es un acto administrativo. Por sí sola la *comprobación* de un hecho, de una situación jurídica, de una violación legal, de una situación legal, nada significa en derecho, ni producen ningún efecto jurídico, ni determina tampoco que el hecho o la situación jurídica declarados existan si antes no existían o que sean distintos a los que eran”,¹⁶⁵ es entonces que Jéze se limita a impregnar mayor trascendencia a la comprobación oficial emitida por el juez, entendida ésta como “la condición para que los agentes de la fuerza pública tengan el deber de ejercer su competencia”, derivado de lo anterior sostiene “lo esencial del acto jurisdiccional es la *comprobación con fuerza de verdad legal* de una situación o de un hecho.”¹⁶⁶

Rafael I. Martínez Morales señala algunas diferencias entre los actos administrativos y los actos jurisdiccionales, diciendo que:

“Si bien tanto la función administrativa como la jurisdiccional se realizan mediante actos jurídicos que implican ejecutar la ley o aplicada a un caso concreto, la primera se hace de manera continua y permanente, mientras que la segunda requiere el planteamiento que una persona haga de un conflicto por resolver.

¹⁶⁴ Jéze Gaston, *Principios Generales del Derecho Administrativo*, traducción directa de la 3a. ed., Editorial Depalma, Buenos Aires, 1948, p. 53.

¹⁶⁵ Duguit *Droit const.*, 2ª. ed., 1921, I, ps. 259 y ss., citado por Jéze, *op. cit.*, nota 176, p. 58.

¹⁶⁶ *Ibidem*, p. 59.

Orgánicamente, el acto administrativo será producido por los entes del poder ejecutivo, el jurisdiccional saldrá de alguna dependencia del poder judicial.

El acto administrativo persigue, de manera mediata o inmediata, directa o indirecta, el beneficio colectivo o interés público; por su parte, el acto jurisdiccional tiene por objeto resolver una controversia que ha sido planteada, o emitir una declaración a favor de un individuo determinado.

La mayoría de los casos planteados ante los tribunales (órganos jurisdiccionales) son conflictos de interés entre particulares o la necesidad de proteger los derechos de los gobernados frente a alguna autoridad. Por su lado, el acto administrativo se produce para la consecución de finalidades de naturaleza colectiva, permitir que el estado alcance fines de carácter material o cultural, aunque también va dirigido generalmente a personas concretas (un permiso, cobro de impuestos, una concesión, la expropiación).¹⁶⁷

Desglosando lo anterior tenemos que:

Mientras los actos administrativos son emitidos por el Poder Ejecutivo, los actos jurisdiccionales son emitidos por el Poder Judicial.

Los actos administrativos tienen una finalidad de carácter colectivo, mientras que los actos jurisdiccionales tienen un fin de carácter particular.

En los actos jurisdiccionales se requiere de un planteamiento del problema por parte de una persona de algún tipo de conflicto.

Luego entonces, los medios de defensa jurisdiccionales son aquellos que nos ayudan a desvirtuar los actos jurisdiccionales que causan perjuicio a nuestra esfera jurídica. Por ejemplo, en materia de protección a los derechos humanos existe un medio de defensa de esta índole, es decir, existe el Juicio de Amparo.

¹⁶⁷ Martínez Morales, Rafael I., *op. cit.* nota 70, p. 234.

2.2. ASPECTOS DEL ACCESO A LA DEFENSA.

Ignacio Burgoa, sostiene que “...el derecho a defenderse contra cualquier agresión, consiste en la potestad lícita y natural de todo hombre para repeler un ataque que ponga en peligro su vida...”¹⁶⁸

Como podemos deducir, el derecho de acceso a la defensa implica una prerrogativa inherente al ser humano de defenderse de cualquier ataque y es por ello que el derecho a la impartición de justicia conlleva dicho derecho, ya que nos defendemos de lo dicho en nuestra contra con el fin de que se nos dé lo que nos corresponde.

Emilio Rabasa es muy claro al señalar que tanto la justicia como la felicidad son los ideales de todas las instituciones humanas y nos dice:

“La justicia, referida a los tribunales, no es más que la recta e impecable aplicación de las leyes; pero esta sencilla expresión no contiene un hecho simple que dependa siquiera de múltiples condiciones de un hombre de buena voluntad y claro entendimiento, si no que es resultado de complejos factores, de todos los factores que constituyen un estado social; porque todos somos producto del estado social que nos cupo en suerte, y aun el hombre extraordinario, superior a su época y de personalidad más excepcional y entera, obedece a las influencias del medio en que nace, crece y obra.”¹⁶⁹

De igual forma, el Poder Judicial de la Federación, a través de sus Tribunales Colegiados emitió las siguientes tesis:

“DERECHO A UN RECURSO EFECTIVO, SENCILLO Y RÁPIDO, TUTELADO POR EL ARTÍCULO 25, NUMERAL 1, DE LA CONVENCION AMERICANA

¹⁶⁸ Burgoa Orihuela, Ignacio, *op. cit.*, nota 1, p. 645.

¹⁶⁹ Rabasa Emilio, *El artículo 14 y el Juicio Constitucional*, 6a. ed., México, Editorial Porrúa, 1993, p. 92.

SOBRE DERECHOS HUMANOS. SU EFECTIVIDAD NO IMPLICA SOSLAYAR LAS REGLAS DE PROCEDENCIA DE LOS MEDIOS DE DEFENSA. El citado artículo y numeral, de observancia obligatoria en términos del artículo 1o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, tutela el derecho que toda persona tiene a un recurso efectivo, sencillo y rápido, ante los Jueces o tribunales competentes, a fin de defender sus derechos. Al respecto, **la Corte Interamericana de Derechos Humanos ha considerado, en distintas ejecutorias, que no basta que el recurso se prevea en la legislación interna del Estado o que sea formalmente admisible, sino que se requiere que sea idóneo para remediar la violación o agravio que ocasione el acto materia de impugnación; sin embargo, tal declaración no significa que no haya restricción alguna para acceder al recurso, lato sensu, ya que la propia Corte, al resolver sobre la extemporaneidad de una demanda, asumió que debe guardarse un justo equilibrio entre la protección de los derechos humanos, como fin último del sistema, y la seguridad jurídica y equidad procesal que garantizan la estabilidad y confiabilidad de la tutela internacional, por lo que, precisó que continuar con un proceso enderezado para lograr la protección jurisdiccional, estando de por medio infracciones manifiestas a las reglas procedimentales previstas, acarrearía la pérdida de la autoridad y credibilidad indispensables en los órganos encargados de administrar el sistema de protección de derechos humanos** (Caso Cayara contra Perú, Excepciones Preliminares, sentencia de tres de febrero de mil novecientos noventa y tres, párrafo 63). Ahora bien, este Tribunal Colegiado de Circuito ha considerado al respecto que todo proceso está sujeto a reglas fundamentales relacionadas con el acceso a la justicia y, una de ellas, es la vinculada, en un aspecto negativo, con la preclusión, figura procesal que lleva a la clausura definitiva de cada una de las etapas del proceso y permite que las resoluciones judiciales susceptibles de impugnarse a través de los recursos o medios ordinarios de defensa adquieran firmeza si no se ejerce ese derecho o no se hace en la forma legal prevista. Por tanto, la efectividad del indicado derecho no implica soslayar las reglas de procedencia de los medios de defensa, pues ello, además de contravenir el principio de impartición de justicia pronta, desatendería los de equidad procesal y seguridad jurídica tutelados en los artículos 14, 16 y 17 constitucionales, debido a que el recurrente obtendría un beneficio no previsto en la norma e, incluso, contrario a ella, con lo que, siguiendo a la Corte Interamericana, se pondría en duda la fuerza vinculante de los fallos y demeritaría la autoridad y credibilidad indispensables en los órganos encargados de administrar justicia, al inobservar las disposiciones legales que regulan el acceso a la protección de los derechos humanos.¹⁷⁰

Con base en la tesis anterior, la garantía de seguridad jurídica implica que el recurso debe ser idóneo para defender los derechos de los contribuyentes que

¹⁷⁰ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Sexto Circuito, Libro XI, Agosto de 2012, Tomo 2; Pág. 1753. Reclamación 5/2012. José Ascención Mojica Mendoza. 19 de abril de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Manuel Estrada Jungo. Secretario: Edgar Martín Gasca de la Peña.

han sido vulnerados, de igual forma implica la rapidez y efectividad de dicho recurso.

De igual manera, se emitió la siguiente tesis en la que se enmarca la repercusión internacional de dicho tema, señalando lo siguiente:

“TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. EL ARTÍCULO 39, PÁRRAFO SEGUNDO, DE SU REGLAMENTO INTERIOR, AL ESTABLECER UNA RESTRICCIÓN AL DERECHO HUMANO DE ACCESO A LA JUSTICIA, TRANSGREDE EL ARTÍCULO 8, NUMERAL 1, DE LA CONVENCION AMERICANA SOBRE DERECHOS HUMANOS. La Convención Americana sobre Derechos Humanos en su artículo 8, numeral 1, establece el derecho de toda persona a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad a la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada en su contra o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier carácter. En relación con el indicado precepto, la Corte Interamericana de Derechos Humanos ha sostenido que los Estados no deben interponer trabas a las personas que acuden a los Jueces o tribunales en busca de que sus derechos sean determinados o protegidos, considerando a ese respecto que cualquier norma o medida de orden interno que dificulte de cualquier manera el acceso de los individuos a los tribunales y que no esté justificada por las razonables necesidades de la propia administración de justicia, debe entenderse contraria al citado dispositivo. Consecuentemente, si el artículo 39, párrafo segundo, del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa dispone que se tendrá por no hecha cualquier promoción que se presente mediante el Sistema Automático de Recepción de Oficialías de Partes que no sea de aquellas cuyo término venza el mismo día en que aquél se use, establece una restricción al derecho humano de acceso a la justicia, que no encuentra justificación constitucional ni constituye una medida necesaria y, por tanto, transgrede el artículo inicialmente señalado, pues al comprenderse los días hábiles en los términos judiciales, en sus 24 horas debe permitirse la presentación de cualquier promoción a través del mencionado sistema, aun cuando no sea de las que el término vence el mismo día de su presentación.”¹⁷¹

¹⁷¹ Semanario Judicial de la Federación, Decima. Época; Segundo Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Octavo Circuito; Libro XI, Agosto de 2012, Tomo 2; Pág. 2014. Amparo directo 237/2012. Elba Nava Muñoz. 7 de junio de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: Pedro Fernando Reyes Colín. Secretario: José Enrique Guerrero Torres. Nota: El criterio contenido en esta tesis no es obligatorio ni apto para integrar jurisprudencia, en términos de lo previsto en el numeral 11, Capítulo Primero, Título Cuarto, del Acuerdo General Plenario 5/2003, de veinticinco de marzo de dos mil tres, relativo a las reglas para la elaboración, envío y publicación de las tesis que emiten los órganos del Poder Judicial de la Federación, y para la verificación de la existencia y aplicabilidad de la jurisprudencia emitida por la Suprema Corte.

El acceso a la defensa implica, por tanto el derecho que tenemos todos los gobernados de defendernos de los actos de molestia por parte de las autoridades, las cuales para su actuación deben cubrir los requisitos establecidos por la ley suprema.

Respecto a lo dicho en las tesis citadas nos queda claro que no debe existir obstáculo alguno que nos impida llegar a la justicia. Cada uno de los gobernados tenemos la posibilidad de ejercer correctamente dicho derecho, así como de revisar la adecuada actuación de las autoridades.

Como ya referimos, las autoridades tienen la obligación de allegarnos todos los instrumentos necesarios para una correcta defensa, sin embargo los gobernados tienen que encontrar aquellos medios que les permitan defenderse de los actos de autoridad, es por ello que dicho tema se encuentra ampliamente relacionado con la garantía de seguridad jurídica.

2.2.1. JUSTICIA PRONTA, COMPLETA E IMPARCIAL.

El concepto de *justicia* ha sido ampliamente debatido, en cada época diversos autores han hecho y seguirán haciendo múltiples análisis sobre el tema, y es que conceptualizar algo tan inmenso como lo es la justicia no es sencillo, comenzando porque cada persona vemos a la justicia desde enfoques distintos, visualizamos las cosas conforme a nuestra experiencia y la experiencia de los demás. La justicia, es pues un término ambiguo, visto de diferentes maneras.

Por ejemplo, Joaquín Escriche en su ampliamente reconocido *Diccionario Razonado de Legislación y Jurisprudencia*, conceptualiza justicia como “voluntad firme y constante de dar a cada uno lo que le pertenece.”¹⁷²

¹⁷² Escriche, Joaquín, *Diccionario Razonado de Legislación y Jurisprudencia*, p. 1132, <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/libro.htm?l=364>.

Gramaticalmente la Real Academia de la Lengua Española conceptualiza *justicia* como aquello que debe hacerse según derecho o razón, *pronto(a)* como veloz, acelerado, ligero, *completo (a)* como acabado, perfecto e *imparcialidad* como la falta de designio anticipado o de prevención en favor o en contra de alguien o algo, que permite juzgar o proceder con rectitud.¹⁷³

Nuestro Máximo Tribunal ha resuelto sobre la prerrogativa que tenemos los gobernados del derecho de acceso a la justicia, lo que sigue:

“ACCESO A LA IMPARTICIÓN DE JUSTICIA. EL ARTÍCULO 17 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS ESTABLECE DIVERSOS PRINCIPIOS QUE INTEGRAN LA GARANTÍA INDIVIDUAL RELATIVA, A CUYA OBSERVANCIA ESTÁN OBLIGADAS LAS AUTORIDADES QUE REALIZAN ACTOS MATERIALMENTE JURISDICCIONALES. La garantía individual de acceso a la impartición de justicia consagra a favor de los gobernados los siguientes principios: **1. De justicia pronta, que se traduce en la obligación de las autoridades encargadas de su impartición de resolver las controversias ante ellas planteadas, dentro de los términos y plazos que para tal efecto establezcan las leyes; 2. De justicia completa, consistente en que la autoridad que conoce del asunto emita pronunciamiento respecto de todos y cada uno de los aspectos debatidos cuyo estudio sea necesario, y garantice al gobernado la obtención de una resolución en la que, mediante la aplicación de la ley al caso concreto, se resuelva si le asiste o no la razón sobre los derechos que le garanticen la tutela jurisdiccional que ha solicitado; 3. De justicia imparcial, que significa que el juzgador emita una resolución apegada a derecho, y sin favoritismo respecto de alguna de las partes o arbitrariedad en su sentido; y, 4. De justicia gratuita, que estriba en que los órganos del Estado encargados de su impartición, así como los servidores públicos a quienes se les encomienda dicha función, no cobrarán a las partes en conflicto emolumento alguno por la prestación de ese servicio público.** Ahora bien, si la citada garantía constitucional está encaminada a asegurar que las autoridades encargadas de aplicarla lo hagan de manera pronta, completa, gratuita e imparcial, es claro que las autoridades que se encuentran obligadas a la observancia de la totalidad de los derechos que la integran son todas aquellas que realizan actos materialmente jurisdiccionales, es decir, las que en su ámbito de competencia tienen la atribución necesaria para dirimir un conflicto suscitado entre diversos sujetos de derecho, independientemente de que se trate de órganos

¹⁷³ Real Academia Española. (2001). *Diccionario de la lengua española* (Avance de la 23.a ed.). Consultado en <http://lema.rae.es/drae/?val=justicia>, consulta 15 de marzo de 2013, 20:39 horas.

judiciales, o bien, sólo materialmente jurisdiccionales.”¹⁷⁴

El primer principio es el de justicia pronta, el cual implica que las autoridades deben de realizar la impartición de justicia dentro de los términos señalados por la ley.

El siguiente principio es el de justicia completa, el cual indica que las autoridades deben pronunciarse respecto de cada uno puntos señalados por el gobernado con el fin de se realice la exacta aplicación de la ley, es la prerrogativa que tiene el gobernado de que serán analizados cada uno de los puntos debatidos, garantizando una resolución abocada al estudio de cada uno de ellos.

El tercer principio es el de justicia imparcial, el cual versa sobre la actuación objetiva de las autoridades respecto del asunto, es decir sin favoritismos y el último principio es el de justicia gratuita, la cual implica la no remuneración por el servicio público por parte de los gobernados.

Respecto del cuarto principio, justicia gratuita, Hugo Carrasco Iriarte señala lo siguiente:

“La forma en que se justifica la existencia del Estado es a través de los órganos encargados de impartir justicia. Ésta deberá ser gratuita, pues de otra manera no acudirán a los tribunales todas las personas, sobre todo las de escasos recursos –que se verían imposibilitadas para pagar los derechos respectivos

¹⁷⁴ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Novena Época; 2a. Sala; Tomo XXVI, Octubre de 2007; Pág. 209. Amparo directo en revisión 980/2001. Enlaces Radiofónicos, S.A. de C.V. 1o. de marzo de 2002. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: María Dolores Omaña Ramírez. Amparo directo en revisión 821/2003. Sergio Mendoza Espinoza. 27 de junio de 2003. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: María Dolores Omaña Ramírez. Amparo en revisión 780/2006. Eleazar Loa Loza. 2 de junio de 2006. Cinco votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Alma Delia Aguilar Chávez Nava. Amparo directo en revisión 1059/2006. Gilberto García Chavarría. 4 de agosto de 2006. Cinco votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Alfredo Aragón Jiménez Castro. Amparo en revisión 522/2007. Gustavo Achach Abud. 19 de septiembre de 2007. Cinco votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Javier Arnaud Viñas. Tesis de jurisprudencia 192/2007. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diez de octubre de dos mil siete. Nota: Por ejecutoria de fecha 11 de noviembre de 2010, el Tribunal Pleno declaró inexistente la contradicción de tesis 405/2009 en que participó el presente criterio.

que se cobrarían en su caso-, lo que implicaría una real denegación de justicia. Para evitar eso, la Constitución establece que el servicio por tal concepto será gratuito.¹⁷⁵

Si se atiende a que nuestra Carta Magna idealiza a la justicia como pronta, completa, imparcial y gratuita, cualquier razonamiento hecho por las autoridades debe cubrir dichas características, es decir, las autoridades deben de cubrir tales expectativas sin importar la condición social, sexo, religión o cualquier otra circunstancia que pueda entorpecer la correcta impartición de justicia, la justicia por ende debe de impartirse sin mayores miramientos que los antes señalados, aunque dicha observación recaiga en un ideal.

Consideramos que las autoridades deben poner mayor énfasis en dicho tema, ya que cuando emiten un acto inconstitucional, ilegal o arbitrario, no sólo perjudican a los gobernados en lo individual, sino a todo el sistema jurídico mexicano.

El tema de derechos humanos atañe a todos por igual, todos somos responsables de que se cumplan los mismos, sin embargo son los gobernados quienes tienen la obligación de hacer que tales derechos sean respetados por las autoridades. En este sentido, el cumplimiento de los derechos humanos se efectuará siempre y cuando los mismos se realicen con exacta justicia, teniendo como principales características el ser pronta, completa, imparcial y gratuita.

Consideramos que el tema relativo a los derechos humanos debe ser analizado antes de entrar al estudio específico del recurso de revocación, esto es, se debe tener en claro dicho tema para saber que tenemos derechos, que uno de esos derechos es el derecho de acceso a la defensa y que derivado de tal derecho es que sean creado recursos que permitan a los particulares defenderse de la prejuiciosa actuación de las autoridades.

¹⁷⁵ Carrasco Iriarte Hugo, *Derecho Fiscal Constitucional*, 5a.ed., México, Editorial Oxford, 2010, p. 71.

CAPÍTULO III

EL RECURSO DE REVOCACIÓN COMO MEDIO DE DEFENSA EN MATERIA FISCAL FEDERAL

1. EL RECURSO DE REVOCACIÓN.

El recurso administrativo es un medio de defensa que otorga el orden jurídico mexicano a los particulares, para impugnar una resolución de autoridad que les provoca un agravio en su esfera de derechos, a fin de que se revoque o modifique, ya sea, por la misma autoridad, por una jerárquicamente superior.

De los recursos administrativos, forma parte el Recurso de Revocación en materia fiscal federal.

1.1. ALGUNOS ANTECEDENTES.

Gonzalo Armienta Hernández sostiene que “ya en la Colonia los recursos administrativos tenían por objeto cambiar los abusos de las autoridades fiscales y eran interpuestos directamente ante el Virrey”¹⁷⁶ y que los recursos en materia fiscal dice que iban dirigidos especialmente a combatir las resoluciones respecto de las que los afectados no estaban de acuerdo con una disposición impositiva y que pese a que era el Virrey el encargado de decidir la procedencia de los que se interponían contra los abusos de la autoridad, en ocasiones los turnaba a un magistrado para que resolviera.

Sostiene por otra parte, que los recursos administrativos en nuestro país retoman fuerza a partir del movimiento conocido como Revolución Mexicana, aunque “del México pre-revolucionario es importante destacar la Ordenanza General de Aduanas Marítimas y fronterizas del 28 de de enero de 1885, en la cual existió un

¹⁷⁶ Armienta Hernández Gonzalo, *Tratado Teórico Práctico de los Recurso Administrativos*, 5a.ed., México, Porrúa, 2001, p.53.

recurso de revisión contra las resoluciones pronunciadas por los administradores de aduanas, el cual podía ser interpuesto, a elección del particular, ante la Secretaría de Hacienda o en el Juzgado de Distrito competente.”¹⁷⁷

Asimismo manifiesta que, con posterioridad a la Constitución de 1917, se emitieron diversos ordenamientos en materia fiscal los cuales son antecedente inmediato de los recursos administrativos y del contencioso tributario previsto por la Ley de Justicia Fiscal de 1936 y son los siguientes:

Ley para la Calificación de las Infracciones a las Leyes Fiscales y la Aplicación de las Penas, de 1929, por la que se crea el Jurado de Penas Fiscales, siendo sus resoluciones impugnables ante la Secretaría de Hacienda.

Reglamento de la Ley para la Recaudación de los Impuestos Sobre Sueldos, Salarios, Emolumentos, Honorarios y Utilidades de las Sociedades y empresas, de 1924, mediante el cual se crea el recurso administrativo ante la Junta Calificadora.

Ley del Impuesto Sobre la Renta de 1925, mediante el cual se establece un recurso contra aquellas resoluciones expedidas por las Juntas Calificadoras.

Ley de Organización del Servicio de Justicia en Materia Fiscal para el Departamento del Distrito Federal, que, de acuerdo con Armienta “instauró en 1929 el Jurado de Revocación para conocer de las inconformidades de los particulares contra resoluciones dictadas en materia tributaria por las autoridades del Distrito Federal.”¹⁷⁸

Alejandro Paz López,¹⁷⁹ al igual que el autor citado, considera que el primer antecedente del recurso, se encuentra en la *Ley del Impuesto Sobre la Renta* de

¹⁷⁷ *Ibidem*, p. 54.

¹⁷⁸ *Ibidem*, p. 55.

¹⁷⁹ Cfr. Paz López, Alejandro, *El Recurso de Revocación en Materia Fiscal*, 3a. ed., México, Ediciones Fiscales ISEF, 2009, p. 23.

1925, que establecía que los contribuyentes de dicho impuesto podían interponer el recurso de reconsideración, mediante escrito que debían presentar dentro de los 15 días hábiles siguientes a aquel en que surtiera efectos la notificación, ante el Director del Impuesto Sobre la Renta, en contra de aquellas resoluciones emitidas por organismos calificadores respecto de dicho impuesto, recurso que fue suprimido por las reformas a la citada Ley, publicadas el 31 de diciembre de 1961 en el Diario Oficial de la Federación.¹⁸⁰

El mismo autor dice que otro antecedente del recurso es el contenido en el *Código Fiscal de la Federación* de 1938, que lo establecía tratándose violaciones al procedimiento de notificación, sin prever término para su interposición; que el artículo 111 del mismo Código preveía las tercerías, excluyente de dominio y la de preferencia en el pago, sin denominarlas como recurso administrativo; además de que prohibía expresamente la instancia de reconsideración administrativa, precisando también que el *Código Fiscal de la Federación de 1967* es un instrumento de suma importancia, al prever por vez primera los recursos administrativos.¹⁸¹

Dicho Código, señalaba en sus artículos 160 y 161 que, en caso de que las leyes fiscales no estableciesen recursos, procedían el de Revocación, el de Oposición al Procedimiento Ejecutivo, el de Oposición de Tercero, el de Reclamación de Preferencia y el de Nulidad de Notificaciones, los cuales no podían ser interpuestos en contra de resoluciones o actos que fuesen consecuencia de recursos que estuviesen previstos por otras leyes.

Específicamente el artículo 161 del citado Código establecía que la revocación procedería sólo contra resoluciones administrativas mediante las cuales se determinaban créditos fiscales. Este recurso al igual que sucede hasta ahora, es optativo, pues podía escogerse entre él y el juicio de nulidad ante el Tribunal

¹⁸⁰ Cfr. *Ibidem*, p. 24.

¹⁸¹ Cfr. *Ídem*.

Fiscal de la Federación. La resolución que recayera al Recurso de Revocación sería impugnabile ante dicho tribunal.

El autor mencionado señala como siguiente antecedente, el *Código Fiscal de la Federación* de 1981, que preveía una reducción de formalismos, buscando que los recursos se resolvieran de manera rápida y que en el Código de 1981, Título V se preveía un Capítulo denominado *De los Recursos Administrativos*, en el que se establecían, el multicitado recurso de revocación, el recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución y el recurso de nulidad de notificaciones, señalando que:

“Cabe aclarar que de ninguna manera se puede considerar que hayan desaparecido los recursos de oposición de tercero y el de reclamación de preferencia que se establecían en el Código Fiscal de la Federación de 1967, sino lo que aconteció fue que los mismos, por tener naturaleza afín al recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, quedaron regulados dentro de las disposiciones que prevén a este último.”¹⁸²

Otros antecedentes que menciona dicho autor, son el Decreto por el que se Reforman, Adicionan y Derogan disposiciones de Código Fiscal de la Federación, de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, publicado en el Diario Oficial de la Federación, el 5 de enero de 1988, mediante el cual se suprime del artículo 116 del *Código Fiscal de la Federación* el recurso de nulidad de notificaciones, incorporándose al artículo 129 del mismo y el Decreto que expide nuevas leyes fiscales y modifica otras, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, que esclarece la redacción del precepto legal y busca la simplificación administrativa.

¹⁸² *Ibidem*, p. 27.

Actualmente nuestro Derecho establece a favor del particular, diversos recursos para impugnar los actos que ilegalmente ha realizado la autoridad, para garantizar el cumplimiento del principio de legalidad al que debe estar ceñida su actuación.

En cuanto a la importancia del control de la actividad administrativa de las autoridades, Sergio Francisco de la Garza, sostiene que “en un Estado de Derecho resulta imperativo que exista un control jurídico de la actividad administrativa, con el objeto de que las autoridades arreglen sus actuaciones a lo que dispone la ley y los particulares que pudieran resultar lesionados con violaciones a la misma tengan una protección o tutela. Esto es particularmente importante en materia tributaria.”¹⁸³

1.2. CONCEPTO.

Luis Humberto Delgadillo menciona que para que la administración pública analice la legalidad de su actuación, a solicitud del gobernado, la ley debe señalar el procedimiento que permita a la autoridad administrativa recorrer de nuevo el camino que siguió en su elaboración; esto con la finalidad de verificar que sus actos se ajusten al orden legal vigente y que “el recurso ha sido identificado como un medio de impugnación de los actos administrativos, pero también como la oportunidad que se le da a la administración pública para corregir sus errores...”¹⁸⁴

Para Luis Raúl Díaz González, “el Recurso es el medio de defensa que tienen los particulares para rebatir, ante la propia autoridad, los actos o resoluciones dictadas por ella y que les provocan un perjuicio, ya sea por la aplicación indebida de la ley, la no aplicación, o bien por arbitrariedades del funcionario que la dictó. La finalidad que se busca es obtener la nulidad de la referida actuación o resolución, y sea en forma parcial o total.”¹⁸⁵

¹⁸³ De la Garza Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, 26a.ed., México, Porrúa, 2005, p. 841.

¹⁸⁴ Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto, *Principios de Derecho Tributario*, 5a.ed., México, Limusa, 2009, p. 183.

¹⁸⁵ Díaz González, Luis Raúl, *Medios de Defensa en Materia Fiscal Federal*, México, SICCO, 2005, p. XII.

De esta manera el recurso es un instrumento tanto para el particular como para las autoridades, ya que si bien sirve al gobernado para invalidar o modificar el acto considerado ilegal, de igual forma es utilizado por las autoridades para corregir su actuación.

De acuerdo con Andrés Serra Rojas el recurso administrativo es “un medio ordinario de impugnación y directo de defensa legal que tienen los gobernados afectados, en contra de un acto administrativo que lesione su esfera jurídica de derechos o intereses, ante la propia autoridad que lo dictó, el superior jerárquico u otro órgano administrativo, para que lo revoque, anule, reforme o modifique, una vez comprobada la ilegalidad o inoportunidad del acto, restableciendo el orden jurídico violado, en forma económica, sin tener que agotar un procedimiento jurisdiccional.”¹⁸⁶

Para Emilio Margáin Manautou el recurso administrativo es “todo medio de defensa al alcance de los particulares para impugnar ante la administración pública, los actos y resoluciones por ella dictados en perjuicio de los propios particulares, por violación al ordenamiento aplicado o falta de aplicación de la disposición debida.”¹⁸⁷

De igual forma, Luis Raúl Díaz González señala que los recursos administrativos han sido creados para proteger a los particulares contra los actos ilegales de la autoridad, y nos dice:

“Los Recursos Administrativos son los medios de defensa legal, que han sido creados a favor de los particulares, para que, en caso de resultar afectados en sus propiedades, intereses personales o derechos, por un acto de la Administración Pública Federal, Estatal o Municipal, soliciten la revocación, modificación o la

¹⁸⁶ Serra Rojas, Andrés, *op. cit.*, nota 46, p. 727.

¹⁸⁷ Margáin Manautou, Emilio, *op. cit.*, nota 162, p. 144.

declaración de nulidad de ese acto ilegal, injusto, desproporcionado, o arbitrario, ante la misma autoridad responsable, el superior jerárquico o un órgano especial, creado para ese efecto, según la ley o el reglamento que lo regule.”¹⁸⁸

En nuestro concepto, dicho razonamiento enmarca un punto importante, la idea de que los recursos administrativos han sido creados a favor del particular, para resguardar su garantía de seguridad jurídica de los particulares, solicitando que el acto ilegal deje de surtir sus efectos.

Para Sonia Venegas Álvarez “*Revocar* es dejar sin efecto un acto jurídico, la voz *revocatio* significa un nuevo llamamiento. El recurso administrativo de revocación en materia fiscal federal es el medio de defensa a través del cual los particulares pueden impugnar ante la autoridad fiscal federal actos o resoluciones definitivas, provenientes de autoridades fiscales federales, que lesionen o menoscaben sus derechos, teniendo por objeto invalidar o modificar dicha actuación administrativo-fiscal, emitiendo una resolución administrativa en la que se reestablezca (si así procede) la legalidad de la actividad administrativa-fiscal, mejorando su propia actuación.”¹⁸⁹

Juan R. Cisneros señala que “el Recurso de Revocación es un medio de defensa que tiene el particular contra las resoluciones de la autoridad Fiscal y Aduanera, así como de los actos precisados en el artículo 117 del Código Fiscal Federal, que se presenta ante las Administraciones Locales Jurídicas, la Administración Central de lo Contencioso o la Administración General Jurídica, todas ellas del Servicio de Administración Tributaria, que tiene como finalidad que la propia autoridad administrativa, suspenda la ejecución de los actos de las autoridades fiscales y aduaneras y controle la legalidad de la actuación de las autoridades cuyo acto se recurre, concluyendo con el dictado de una resolución, también administrativa, que

¹⁸⁸ Díaz González, Luis Raúl, *op.cit.*, nota 185, p. 407.

¹⁸⁹ Venegas Álvarez Sonia, *Derecho Fiscal*, México, Oxford, 2010, p. 625.

puede revocar, declarar la nulidad lisa y llana o confirmar la resolución recurrida.”¹⁹⁰

Alejandro Paz López señala que “el recurso administrativo de revocación en materia fiscal federal es un medio legal de impugnación o defensa, establecido en el Código Fiscal de la Federación, con el que cuentan los particulares que resulten afectados en su esfera jurídica por actos y resoluciones administrativas-fiscales definitivas de la autoridad fiscal y que se tramitan ante la misma a través de un procedimiento administrativo, que tiene por objeto mediante una resolución administrativa revocar o modificar dichos actos o resoluciones y con el fin de restablecer el orden jurídico violado y sobre todo la legalidad de la actividad administrativa.”¹⁹¹

Como podemos observar, dicho autor añade la característica de que tanto el acto como la resolución que menoscabe al particular tiene que ser definitivo, es decir, no puede tratarse de un acto o resolución que deba ser revisado de oficio por la autoridad administrativa.

El Recurso de Revocación, es pues, el medio de defensa a través del cual los particulares buscan que se deje sin efectos un acto o resolución emitidos por una autoridad fiscal que causa un perjuicio en sus intereses. Es el medio con el que cuentan los particulares para poder defenderse de un acto que está afectando sus derechos y en el cual se pide a las autoridades que modifiquen o dejen sin efectos su actuación.

El fin de dicho recurso es que se deje sin efectos el acto o resolución que transgreda los derechos de los gobernados y gracias a ello sea corregida la actuación de las autoridades emisoras de dicho acto. Por tanto, el fin del Recurso

¹⁹⁰ Cisneros García, Juan Rabindrana, *Procesos y Procedimientos Fiscales y Aduaneros*, México, Unidad Profesional Aduanera y de Comercio Internacional, 2010, p. 119.

¹⁹¹ Paz López, Alejandro, *op. cit.*, nota 179, p. 33.

de Revocación es el control de la legalidad respecto del actuar por parte de las autoridades.

En relación con los recursos administrativos, dentro de los cuales queda comprendido, el de Revocación, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ha emitido la siguiente tesis aislada, en la que sostiene que los recursos administrativos tienen por objeto entregar a los gobernados lo necesario para defenderse, como sigue:

“RECURSOS ADMINISTRATIVOS. SU PROMOCION DEBE ENTENDERSE COMO UN MEDIO DE DEFENSA.- La existencia de todo recurso administrativo tiene por objeto **proveer al gobernado de los medios necesarios para que en una primera instancia pueda exponer los razonamientos que estime pertinentes para demostrar la ilicitud del acto de gobierno que lo afecta** y así evitar en forma innecesaria la promoción de subsecuentes instancias que hagan lenta y poco eficaz la administración de justicia.”¹⁹²

1.2.1. CLASIFICACIÓN DE LOS RECURSOS EN RAZÓN DE SU INTERPOSICIÓN.

Para Sonia Venegas Álvarez,¹⁹³ los recursos se clasifican en los siguientes tres grupos:

- a) **Recursos de Reposición:** Son aquellos que se interponen en contra de cualquier acto y ante la autoridad que dictó la resolución que resulta lesiva a la esfera jurídica de los gobernados. Entre estos recursos encontramos al recurso de revocación, reconsideración, reposición, oposición o reclamación, los cuales agotan la vía administrativa y abren el procedimiento judicial o el proceso contencioso administrativo.
- b) **Recursos de Alzada o Jerárquico:** Son aquellos que se interponen ante el superior jerárquico que emitió el acto que causó un agravio al gobernado

¹⁹² Tesis III-TASS-1513, R.T.F.F. Tercera Época. Año III. No. 26. Febrero 1990. p. 38. Revisión No. 2369/87.- Resuelta en sesión de 21 de febrero de 1990, por unanimidad de 9 votos.- Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.- Secretario: Lic. Mario Bernal Ladrón de Guevara.

¹⁹³ Cfr. Venegas Álvarez Sonia, *op. cit.*, nota 189, p. 624.

- c) **Recursos Especiales:** Son aquellos que se interponen ante un organismo administrativo distinto o especial del que dictó el acto que causó un daño al particular. Entre estos recursos encontramos el recurso de inconformidad y pueden o no agotar la vía.

1.2.2. CLASIFICACIÓN EN EL ÁMBITO FEDERAL.

Ahora bien, a nivel federal existen cinco recursos administrativos, a saber:

1. Recurso de Revocación, previsto en el *Código Fiscal de la Federación*;
2. Recurso de Revocación, regulado en la *Ley de Comercio Exterior*;
3. Recurso de Inconformidad, establecido en la *Ley de Coordinación Fiscal*;
4. Recurso de Inconformidad, regulado en la *Ley del Seguro Social*;
5. Recurso de Inconformidad previsto en la *Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores*.

Sin embargo, el Recurso de Revocación es el más importante de los recursos administrativos en materia fiscal.

A este recurso se refiere el artículo 116 del *Código Fiscal de la Federación*, que dice:

Artículo 116.- *Contra los actos administrativos dictados en materia fiscal federal, se podrá interponer el recurso de revocación.*

En resumen, los particulares requieren garantías jurídicas en el cuadro mismo de la Administración, que rápidamente restablezcan el derecho lesionado y esto se logra cuando la ley ordena que la autoridad administrativa, examine sus propios actos en lo que se refiere a la legalidad y a la oportunidad de los mismos.

Como podemos observar los recursos administrativos son de gran trascendencia ya que son el medio mediante el cual podemos impugnar los actos de las autoridades administrativas que vulneren nuestros derechos.

1.3. NATURALEZA.

Cuando habla del principio de legalidad, Sonia Venegas Álvarez, dice que “el espíritu que configuran el recurso administrativo es el medio de defensa instituido a favor de los administrados, y responde a un principio de colaboración, en virtud de que la autoridad debe realizar un examen de la legalidad objetiva de su acto, a la luz de los planteamientos del gobernado y, en tal sentido, no es dable a ésta desestimar un agravio por falta de pruebas, cuando el hecho en cuestión consta en documentos que obran en los archivos de la propia autoridad.”¹⁹⁴

Como ya referimos, los gobernados contamos con diversos medios de defensa que nos permiten exigir a las autoridades el respeto a nuestros intereses, entre tales medios se encuentra el multicitado Recurso de Revocación, cuya finalidad es dejar sin efectos un acto o resolución emitida por la autoridad.

Gonzalo Armienta, ha dicho que por virtud del “...recurso administrativo se le da la oportunidad a la administración pública para corregir sus errores, pero ello no significa que su finalidad sea precisamente otorgar una prerrogativa a la autoridad, si no más bien es su consecuencia, pues fundamentalmente sirve de instrumento al particular para que éste, en la vía prejudicial, pueda obtener de la autoridad la modificación o la invalidación de una resolución ilegal.”¹⁹⁵

Derivado de ello, dicho autor señala que diversos tratadistas han señalado que el recurso administrativo es un derecho, mientras que otros aseguran que es un acto jurídico, pero que “lo que constituye un derecho es, en sí, la facultad de

¹⁹⁴ *Ibidem*, p. 625.

¹⁹⁵ Armienta Hernández Gonzalo, *op. cit.*, nota 176, p.53.

inconformarse, la cual se objetiviza o manifiesta mediante un acto inicial del administrado, que configura, conjuntamente con otros actos de la autoridad y, eventualmente de terceros, la figura procedimental denominada recurso.”¹⁹⁶

Por su parte, Alejandro Paz López señala que la naturaleza del Recurso de Revocación consiste en un derecho de impugnación del particular vulnerado por un acto administrativo cuyo propósito es controlar la legalidad de la actuación de la autoridad administrativa.¹⁹⁷

El Recurso de Revocación es opcional como se desprende de los artículos 120 y 125 del *Código Fiscal de la Federación* que prevén lo siguiente:

Artículo 120.- *La interposición del recurso de revocación será optativa para el interesado antes de acudir al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa...*¹⁹⁸

Artículo 125.- *El interesado podrá optar por impugnar un acto a través del recurso de revocación o promover, directamente contra dicho acto, juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Deberá intentar la misma vía elegida si pretende impugnar un acto administrativo que sea antecedente o consecuente de otro; en el caso de resoluciones dictadas en cumplimiento de las emitidas en recursos administrativos, el contribuyente podrá impugnar dicho acto, por una sola vez, a través de la misma vía...*¹⁹⁹

Del artículo anterior, se concluye que a pesar de que el Recurso de Revocación es optativo, existen casos como los señalados en que no lo es, lo que ha sido confirmado en la siguiente tesis:

“REVOCACION, RECURSO ADMINISTRATIVO DE. CASO EN EL QUE NO EXISTE OPCION ENTRE ESTE Y EL JUICIO DE ANULACION ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. Si bien el artículo 125 del Código Tributario Federal otorga la opción para impugnar determinados actos mediante el recurso administrativo de revocación o mediante el juicio de anulación ante el Tribunal Fiscal de la Federación, **esa posibilidad está sujeta a que no se dé alguna de las causas de improcedencia del recurso establecidas en el**

¹⁹⁶ *Ibidem*, p.61

¹⁹⁷ Cfr. Paz López, Alejandro, *op. cit.*, nota 179, p. 37.

¹⁹⁸ Artículo 120 del Código Fiscal de la Federación.

¹⁹⁹ Artículo 125 del Código Fiscal de la Federación.

artículo 124 del ordenamiento legal indicado pues, en ese supuesto, la única vía factible es el juicio fiscal antes dicho.²⁰⁰

De la tesis transcrita, se concluye que la posibilidad de acudir al Recurso de Revocación o al juicio de nulidad deriva de que no sobrevenga alguna causal de improcedencia de las previstas en el artículo 124 del Código en estudio, caso en el cual se estaría en posibilidad de optar por el juicio de nulidad.

Sonia Venegas Álvarez²⁰¹ menciona que en la gama de recursos administrativos-fiscales al alcance de los particulares, existen algunos obligatorios y otros opcionales y que dentro de éstos últimos se encuentra el Recurso de Revocación en materia fiscal federal. De igual forma señala que en caso de que el particular que se ve afectado tenga a bien optar por interponer el Recurso de Revocación, posteriormente puede recurrir al juicio de nulidad, o en su caso, interponer juicio de amparo, si la resolución recaída al recurso no le es favorable.

1.4. PRINCIPIOS.

Los principios que rigen al Recurso de Revocación son los siguientes:

Principio de Legalidad: Consiste en que todo acto de autoridad debe estar establecido en la ley. Es el derecho que tenemos los gobernados de que toda actuación hecha por las autoridades sea conforme a la ley. Este principio tiene su fundamento en el artículo 132 del *Código Fiscal de la Federación*.

Artículo 132.- *La resolución del recurso se fundará en derecho y examinará todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente, teniendo la facultad de invocar hechos notorios; pero cuando se trate de agravios que se refieran al fondo de la cuestión controvertida, a menos que uno de ellos resulte fundado, deberá examinarlos todos antes de entrar al análisis de los que se planteen sobre violación de requisitos formales o vicios del procedimiento.*

²⁰⁰ Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Tomo I, Segunda Parte-2, Enero-Junio de 1988; Pág. 621. Amparo directo 1882/87. Comercial Cartago, S.A. de C.V. 15 de marzo de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Ma. Antonieta Azuela de Ramírez. Secretario: Francisco de Jesús Arreola Chávez.

²⁰¹ Cfr. Venegas Álvarez, *op.cit.*, nota 189, pp. 628 y 629.

La autoridad podrá corregir los errores que advierta en la cita de los preceptos que se consideren violados y examinar en su conjunto los agravios, así como los demás razonamientos del recurrente, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, pero sin cambiar los hechos expuestos en el recurso.

Igualmente podrá revocar los actos administrativos cuando advierta una ilegalidad manifiesta y los agravios sean insuficientes, pero deberá fundar cuidadosamente los motivos por los que consideró ilegal el acto y precisar el alcance de su resolución...

Entonces, el principio de legalidad obliga a la autoridad administrativa a revocar los actos administrativos cuando deduzca una ilegalidad manifiesta, fundando y motivando las razones por las que llevo a tal razonamiento.

Principio de Oficialidad: Una de las prerrogativas que tiene el particular que efectúa algún acto administrativo-fiscal, es el que obliga a la autoridad a realizar todos los actos necesarios para integrar el expediente, a fin de citar la resolución respectiva, es decir, debe tomar en cuenta las peticiones de información a las autoridades que tienen relación con el caso en cuestión, así como los datos que la autoridad que conoce del caso pida a otras, o a aquella autoridad que a petición de parte el particular le señale, con el objeto de allegarse de todos los elementos que considere necesarios para tomar una decisión apegada a Derecho.²⁰²

Diversos autores apoyan dicho principio en el artículo 123, específicamente en la fracción IV y en el diverso 130 del *Código Fiscal de la Federación*, que a la letra señalan:

Artículo 123.- *El promovente deberá acompañar al escrito en que se interponga el recurso:*

...

IV. Las pruebas documentales que ofrezca y el dictamen pericial, en su caso.

...

²⁰² *Ibidem*, p. 626.

La autoridad fiscal, a petición del recurrente, recabará las pruebas que obren en el expediente en que se haya originado el acto impugnado, siempre que el interesado no hubiere tenido oportunidad de obtenerlas.

Cuando no se acompañe alguno de los documentos a que se refieren las fracciones anteriores, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que los presente dentro del término de cinco días. Si el promovente no los presentare dentro de dicho término y se trata de los documentos a que se refieren las fracciones I a III, se tendrá por no interpuesto el recurso; si se trata de las pruebas a que se refiere la fracción IV, las mismas se tendrán por no ofrecidas.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, en el escrito en que se interponga el recurso o dentro de los quince días posteriores, el recurrente podrá anunciar que exhibirá pruebas adicionales, en términos de lo previsto en el tercer párrafo del artículo 130 de este Código.

Artículo 130.- *En el recurso de revocación se admitirá toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante absolucón de posiciones. No se considerará comprendida en esta prohibición la petición de informes a las autoridades fiscales, respecto de hechos que consten en sus expedientes o de documentos agregados a ellos...*

El principio en comentario, como se concluye del contenido de los preceptos citados, es de gran trascendencia, porque con base en él, las autoridades quedan obligadas a allegarse de todos los elementos, que les permitan llegar al conocimiento de la verdad en el caso particular y con ello, llegar a una conclusión transparente y justa.

Principio de Debido Proceso: Enmarcado en los artículos 14 y 16 de la *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*, implica que el Recurso de Revocación se tramitará y resolverá por la autoridad competente, que los gobernados tendrán la oportunidad de formular agravios, los cuales serán analizados y valorados por la autoridad, de igual forma se establece la oportunidad de ofrecer las pruebas necesarias para una juicio justo, también se señala la obligación de las autoridades de emitir constancia por escrito de todas sus actuaciones, así mismo implica la agilidad que debe darse a los recursos interpuestos por los gobernados sin que medie obstáculo alguno, por último cabe señalar que dicho principio establece la obligación de las autoridades de fundar y motivar la resolución que recaiga al recurso de revocación.

El Poder Judicial de la Federación ha dicho que ese principio, consiste básicamente en que para que una autoridad pueda afectar a un particular en su persona o en sus derechos, tal acto de afectación en principio debe estar precedido de un procedimiento en el que se oiga previamente al afectado, en defensa de sus derechos, dándole a conocer todos los elementos del caso en forma completa, clara y abierta y dándole también una oportunidad razonable, según las circunstancias del caso, para probar y alegar lo que a su derecho convenga.

Por lo que hace a las formalidades esenciales del procedimiento, ha sostenido que implican necesariamente, que los procedimientos jurisdiccionales seguidos ante las autoridades respectivas, se tramiten conforme a las disposiciones procesales exactamente aplicables al caso concreto, pues de lo contrario se transgrede el derecho positivo y, por ende, se actualiza la infracción a la garantía de que se trata y que estas formalidades esenciales son:

- La notificación del inicio del procedimiento.

- La oportunidad de ofrecer y desahogar las pruebas en que se finque la defensa.

- La oportunidad de alegar.

- Una resolución que dirima las cuestiones debatidas.

Asimismo, ha dicho que dentro del elenco mínimo de garantías que debe tener toda persona cuya esfera jurídica pretenda modificarse mediante la actividad punitiva del Estado, se identifican dos especies, una que corresponde a todas las personas independientemente de su condición, nacionalidad, género, edad, etcétera, dentro de las que están, por ejemplo, el derecho a contar con un abogado, a no declarar contra sí mismo o a conocer la causa del procedimiento sancionatorio y otra que resulta de la combinación del elenco mínimo de garantías

con el derecho de igualdad ante la ley, y protege a aquellas personas que pueden encontrarse en una situación de desventaja frente al ordenamiento jurídico, por pertenecer a algún grupo vulnerable, por ejemplo, el derecho a la notificación y asistencia consular, el derecho a contar con un traductor o intérprete, el derecho de las niñas y niños a que su detención sea notificada a quienes ejerzan su patria potestad y tutela, entre otras de la misma naturaleza.

Lo antes expuesto se ha sostenido en las siguientes tesis:

“DEBIDO PROCESO LEGAL. El debido proceso legal, que está consagrado como garantía individual en los artículos 14 y 16 constitucionales, consiste básicamente en que para que una autoridad pueda afectar a un particular en su persona o en sus derechos, tal acto de afectación en principio debe estar precedido de un procedimiento en el que se oiga previamente al afectado, en defensa de sus derechos, dándole a conocer todos los elementos del caso en forma completa, clara y abierta y dándole también una oportunidad razonable, según las circunstancias del caso, para probar y alegar lo que a su derecho convenga; y el acto de afectación, en sí mismo, debe constar por escrito y emanar de autoridad legalmente facultada para dictarlo, y en dicho acto o mandamiento deben hacerse constar los preceptos legales que funden materialmente la afectación al individuo, así como los hechos que hagan que el caso actualice las hipótesis normativas y den lugar a la aplicación de los preceptos aplicados.”²⁰³

“GARANTIA DE DEBIDO PROCESO LEGAL CONTENIDA EN EL ARTICULO 14 CONSTITUCIONAL. DEFINICION. La garantía de debido proceso legal consagrada en el artículo 14 constitucional, en la parte relativa a que los juicios deben llevarse a cabo ante autoridad competente, cumpliendo con "... las formalidades esenciales del procedimiento..." implica necesariamente que **los procedimientos jurisdiccionales seguidos ante las autoridades respectivas, se tramiten conforme a las disposiciones procesales exactamente aplicables al caso concreto**, pues de lo contrario se transgrede el derecho positivo y, por ende, se actualiza la infracción a la garantía de que se trata.”²⁰⁴

“DERECHO AL DEBIDO PROCESO. SU CONTENIDO. Dentro de las garantías del debido proceso existe un "núcleo duro", que debe observarse inexcusablemente en todo procedimiento jurisdiccional, mientras que existe

²⁰³ Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Volumen 82, Sexta Parte; Pág. 32. Amparo en revisión 471/75. Mario J. Carrillo Vélez. 15 de octubre de 1975. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.

²⁰⁴ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Octavo Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, Tomo III, Junio de 1996; Pág. 845. Amparo directo 154/96. Rafael Nicolás Quezada. 22 de marzo de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: María del Carmen Sánchez Hidalgo. Secretaria: María Concepción Alonso Flores. Nota: Por ejecutoria de fecha 9 de mayo de 2003, la Segunda Sala declaró inexistente la contradicción de tesis 123/2002 en que participó el presente criterio.

otro núcleo de garantías que resultan aplicables en los procesos que impliquen un ejercicio de la potestad punitiva del Estado. En cuanto al "núcleo duro", las garantías del debido proceso que aplican a cualquier procedimiento de naturaleza jurisdiccional son las que esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha identificado como formalidades esenciales del procedimiento, cuyo conjunto integra la "garantía de audiencia"; las cuales permiten que los gobernados ejerzan sus defensas antes de que las autoridades modifiquen su esfera jurídica en forma definitiva. Al respecto, el Tribunal en Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia P./J. 47/95, de rubro: "FORMALIDADES ESENCIALES DEL PROCEDIMIENTO. SON LAS QUE GARANTIZAN UNA ADECUADA Y OPORTUNA DEFENSA PREVIA AL ACTO PRIVATIVO.", sostuvo que **las formalidades esenciales del procedimiento son: (i) la notificación del inicio del procedimiento; (ii) la oportunidad de ofrecer y desahogar las pruebas en que se finque la defensa; (iii) la oportunidad de alegar; y, (iv) una resolución que dirima las cuestiones debatidas** y cuya impugnación ha sido considerada por esta Primera Sala como parte de esta formalidad. Ahora bien, el otro núcleo es comúnmente identificado con el elenco mínimo de garantías que debe tener toda persona cuya esfera jurídica pretenda modificarse mediante la actividad punitiva del Estado, como ocurre, por ejemplo, con el derecho penal, migratorio, fiscal o administrativo, en donde se exigirá que se hagan compatibles las garantías con la materia específica del asunto. Así, dentro de esta categoría de garantías del debido proceso se identifican dos especies: la primera, corresponde a todas las personas independientemente de su condición, nacionalidad, género, edad, etcétera, dentro de las que están, por ejemplo, el derecho a contar con un abogado, a no declarar contra sí mismo o a conocer la causa del procedimiento sancionatorio; la segunda, resulta de la combinación del elenco mínimo de garantías con el derecho de igualdad ante la ley, y protege a aquellas personas que pueden encontrarse en una situación de desventaja frente al ordenamiento jurídico, por pertenecer a algún grupo vulnerable, por ejemplo, el derecho a la notificación y asistencia consular, el derecho a contar con un traductor o intérprete, el derecho de las niñas y niños a que su detención sea notificada a quienes ejerzan su patria potestad y tutela, entre otras de la misma naturaleza."²⁰⁵

En síntesis, el principio de debido proceso implica que para que una autoridad pueda interferir en la esfera jurídica del gobernado, ya sea en su persona o en sus derechos, debe mediar un procedimiento en el que se oiga al afectado, dándole a conocer de forma clara las circunstancias del caso concreto y que esté en posibilidad de alegar lo que a su derecho convenga.

²⁰⁵ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Primera Sala, Libro XVIII, Marzo de 2013, Tomo 1; Pág. 881, Amparo en revisión 352/2012. 10 de octubre de 2012. Cinco votos. Ponente: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea. Secretario: Mario Gerardo Avante Juárez. Nota: La tesis de jurisprudencia P./J. 47/95 citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo II, diciembre de 1995, página 133.

1.5. ELEMENTOS.

Andrés Serra Rojas²⁰⁶ señala como elementos de los recursos administrativos, los siguientes, mismos que son aplicables al Recurso de Revocación:

- I. Una resolución administrativa, base para la impugnación por medio del recurso que puede o no agotar la vía administrativa.
- II. Ella debe afectar o lesionar un interés o un derecho del particular; con el recurso éste colabora con la Administración pública en mantener la legitimidad.
- III. La propia autoridad administrativa o el superior jerárquico ante el cual se interpone el recurso.
- IV. El plazo para la interposición del recurso.
- V. Determinados requisitos de forma para proteger ampliamente el interés general.
- VI. Un procedimiento adecuado con señalamiento de pruebas.
- VII. La obligación que tiene la autoridad administrativa de dictar una nueva resolución en cuanto al fondo. Esta resolución puede comprender la revocación o modificación del acto impugnado, así como su ratificación o confirmación, o la eliminación del recurso intentado.

Luis Humberto Delgadillo añade a dichos elementos la *previsión en la ley*, es decir, señala que sólo se puede revisar la legalidad de un acto a petición del particular,

²⁰⁶ Serra Rojas, Andrés, *op. cit.*, nota 46, p. 728.

sólo puede hacerse cuando la ley así lo prevé, cuando la ley establece el procedimiento a seguir así como la autoridad competente en el mismo.²⁰⁷

2. PLAZO.

El término general para la interposición del Recurso de Revocación se encuentra establecido en el siguiente artículo del *Código Fiscal de la Federación*:

Artículo 121.- *El recurso deberá presentarse a través del buzón tributario, dentro de los treinta días siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación, excepto lo dispuesto en el artículo 127 de este Código, en que el escrito del recurso deberá presentarse dentro del plazo que en el mismo se señala.*

Del texto del artículo anterior se desprende que el **plazo general de treinta días** para la promoción del Recurso, tiene excepciones. Estas excepciones, se prevén en los artículos 127 y 128 de dicho Código, de los que se concluye que:

a) El recurso deberá interponerse dentro de los diez días siguientes a la fecha de publicación de la convocatoria de remate, cuando se promueva porque el procedimiento administrativo de ejecución no se ajustó a la Ley, y se trate de violaciones cometidas antes de dicho remate, las cuales sólo podrán hacerse valer ante la autoridad recaudadora.

Lo anterior se desprende del artículo 127 del *Código Fiscal de la Federación* que establece:

Artículo 127.- *Cuando el recurso de revocación se interponga porque el procedimiento administrativo de ejecución no se ajustó a la Ley, las violaciones cometidas antes del remate, sólo podrán hacerse valer ante la autoridad recaudadora hasta el momento de la publicación de la convocatoria de remate, y dentro de los diez días siguientes a la fecha de publicación de la citada convocatoria, salvo que se trate de actos de ejecución sobre bienes legalmente inembargables o de actos de imposible reparación material, casos en que el plazo para interponer el recurso se computará a partir del día hábil siguiente al*

²⁰⁷ Cfr. Delgadillo Gutiérrez, *op. cit.*, nota 184, p. 184.

en que surta efectos la notificación del requerimiento de pago o del día hábil siguiente al de la diligencia de embargo.

En relación con lo anterior, el Poder Judicial de la Federación ha sostenido lo siguiente:

“REVOCACIÓN. EL ARTÍCULO 127 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL ESTABLECER QUE DICHO RECURSO PODRÁ HACERSE VALER HASTA EL MOMENTO DE LA PUBLICACIÓN DE LA CONVOCATORIA DE REMATE EN LOS TÉRMINOS Y CON LAS EXCEPCIONES AHÍ PREVISTAS, NO VIOLA LAS GARANTÍAS DE AUDIENCIA, SEGURIDAD JURÍDICA Y DE ACCESO A LA JUSTICIA. Si bien es cierto que el mencionado precepto legal establece una excepción para la interposición del recurso de revocación en materia fiscal cuando se trate del procedimiento administrativo de ejecución, en el sentido de que sólo podrá hacerse valer ante la autoridad recaudadora hasta el momento de la publicación de la convocatoria de remate y dentro de los 10 días siguientes a la fecha de su publicación, salvo que se trate de actos de ejecución sobre bienes legalmente inembargables o de actos de imposible reparación material, casos en los que el plazo para interponer el recurso se computará a partir del día hábil siguiente al en que surta efectos la notificación del requerimiento de pago o del día hábil siguiente al de la diligencia de embargo, también lo es que no viola las garantías de audiencia, seguridad jurídica y de acceso a la justicia previstas en los numerales 14, 16 y 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Lo anterior es así, porque **el procedimiento administrativo de ejecución es el conjunto de actos y formalidades a realizarse por la autoridad administrativa en materia fiscal con objeto de hacer efectivo coactivamente el cumplimiento de un crédito fiscal no pagado o no garantizado por el contribuyente omiso; actos y formalidades que se encuentran concatenados en razón del fin que persiguen y que, por lo mismo, deben guardar un orden, siendo sus principales etapas el requerimiento de pago, embargo, avalúo, remate y adjudicación, las cuales están encaminadas a la satisfacción del cobro de contribuciones a favor del fisco federal, en el entendido de que el crédito se encuentra firme, o bien, no ha sido debidamente garantizado por el particular, lo que no impide al gobernado acceder a los medios de defensa ni genera una restricción a la impartición de la justicia, dado que una vez transcurridos los plazos previstos para arribar a la etapa del remate, estará en posibilidad de impugnar a través del recurso de revocación, si lo estima conveniente, las violaciones previas a esa fase del procedimiento.** Además, no pasa inadvertido que para aprobar la reforma al mencionado precepto, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de junio de 2006, el legislador se apoyó objetivamente en la circunstancia de que permitir a los contribuyentes sujetos a un procedimiento administrativo de ejecución promover el recurso de revocación contra cualquier actuación, implicaría retrasar indebidamente el remate de bienes embargados en detrimento de la colectividad, pues al no poderse practicar y lograr la venta de

dichos bienes, el fisco se vería impedido para realizar su función fundamental de recabar impuestos para solventar el gasto público.²⁰⁸

b) En cualquier tiempo, tratándose del tercero que afirme ser propietario de los bienes o negociaciones, o titular de los derechos embargados.

Así se concluye del artículo 128 del Código Fiscal de la Federación que prevé:

Artículo 128.- *El tercero que afirme ser propietario de los bienes o negociaciones, o titular de los derechos embargados, podrá hacer valer el recurso de revocación en cualquier tiempo antes de que se finque el remate, se enajenen fuera de remate o se adjudiquen los bienes a favor del fisco federal...*²⁰⁹

Cabe señalar que la interposición del recurso es opcional para el tercero extraño al procedimiento, lo anterior tiene fundamento en la siguiente tesis:

“RECURSO ORDINARIO EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN, TRATÁNDOSE DE TERCEROS EXTRAÑOS. CONFORME AL ARTÍCULO 128 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SU INTERPOSICIÓN PREVIA AL JUICIO DE GARANTÍAS ES OPCIONAL. Dado que el artículo 128 del Código Fiscal de la Federación dispone, en lo conducente, que "El tercero que afirme ser propietario de los bienes o negociaciones, o titular de los derechos embargados, podrá hacer valer el recurso de revocación en cualquier tiempo antes de que se finque el remate, se enajenen fuera de remate o se adjudiquen los bienes a favor del fisco federal. ...", se colige que **ese precepto sólo establece la posibilidad de que el tercero extraño al procedimiento administrativo de ejecución, en caso de remates o de adjudicación de bienes al fisco, pueda hacerlo valer, como se desprende de la expresión "podrá hacer valer el recurso de revocación", es decir, implica una posibilidad, que resulta opcional, pero no obligatoria, pues se trata de un tercero extraño** que, como tal, la

²⁰⁸ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Segunda Sala, Tomo XXXI, Febrero de 2010, Pág. 139, Amparo directo en revisión 1623/2009. Pinturas X, S.A. de C.V. 23 de septiembre de 2009. Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Ma. de la Luz Pineda Pineda. Amparo directo en revisión 1779/2009. Comunicación Empresarial de Puebla, S.A. de C.V. 21 de octubre de 2009. Cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: María Antonieta del Carmen Torpey Cervantes. Amparo directo en revisión 1784/2009. Comercial Cristal Internacional, S.A. de C.V. 4 de noviembre de 2009. Cinco votos. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretaria: Silvia Elizabeth Morales Quezada. Amparo directo en revisión 2244/2009. Bodegas Terry, S.A. de C.V. 20 de enero de 2010. Cinco votos. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretario: Juan Carlos de la Barrera Vite. Amparo directo en revisión 2348/2009. Unión de Crédito Mixta Plan Puebla, S.A. de C.V. 3 de febrero de 2010. Cinco votos. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretario: Juan Carlos de la Barrera Vite. Tesis de jurisprudencia 20/2010. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del tres de febrero de dos mil diez. Nota: Por auto de 13 de abril de 2010, el Presidente de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación acordó desechar por improcedente la solicitud de modificación de jurisprudencia 8/2010, de la que fue objeto esta tesis, por falta de legitimación del promovente.

²⁰⁹ Artículo 128 del Código Fiscal de la Federación.

Segunda Sala de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación en las jurisprudencias números 152 y 153 de rubros "RECURSOS ADMINISTRATIVOS QUE NO HAY OBLIGACIÓN DE AGOTAR ANTES DE PROMOVER AMPARO." y "RECURSOS ORDINARIOS, EN RELACIÓN CON LA PROCEDENCIA DEL AMPARO.", consultables en las páginas ciento tres y siguiente del Tomo III del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, editado en mil novecientos noventa y cinco, ha sentado criterio de que, dada esa calidad, no están obligados a agotar medio defensivo alguno, máxime que en materia administrativa, de conformidad con la fracción XV del artículo 73 de la Ley de Amparo, el acto reclamado debe estar, además de motivado, fundado en una ley y, de no ser así, de acuerdo con lo que expresamente dispone ese precepto, no existe tampoco obligación de agotar los recursos ordinarios respectivos, supuesto que en su carácter de tercero extraño ignora en qué ley se apoyaron tales actos y, por lo tanto, el recurso que debía agotar."²¹⁰

Para que se actualice la excepción al plazo genérico treinta días y se pueda optar por la interposición del Recurso de Revocación se tiene el acreditar fielmente el carácter de tercero extraño al procedimiento, ya que el mismo tendrá la posibilidad de interponer el recurso en cualquier tiempo antes de que se finque el remate, se enajenen fuera de remate o se adjudiquen los bienes a favor del fisco federal.

El término para presentar el Recurso de Revocación podrá suspenderse conforme a lo establecido en el propio artículo 121, que a la letra señala:

Artículo 121.-...

Si el particular afectado por un acto o resolución administrativa fallece durante el plazo a que se refiere este artículo, se suspenderá hasta un año, si antes no se hubiere aceptado el cargo de representante de la sucesión. También se suspenderá el plazo para la interposición del recurso si el particular solicita a las autoridades fiscales iniciar el procedimiento de resolución de controversias contenido en un tratado para evitar la doble tributación incluyendo, en su caso, el procedimiento arbitral. En estos casos, cesará la suspensión cuando se notifique la resolución que da por terminado dicho procedimiento inclusive, en el caso de que se dé por terminado a petición del interesado.

En los casos de incapacidad o declaración de ausencia, decretadas por autoridad judicial, cuando el particular se encuentre afectado por un acto o resolución administrativa, se suspenderá el plazo para interponer el recurso de revocación hasta por un año. La suspensión cesará cuando se acredite que se ha aceptado el cargo de tutor del incapaz o representante legal del ausente,

²¹⁰ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Séptimo Circuito, Tomo XIII, Junio de 2001, Pág. 753 .Amparo en revisión 39/2001. Administrador Local de Recaudación de Veracruz. 5 de abril de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Eliel E. Fitta García. Secretaria: Nilvia Josefina Flota Ocampo.

*siendo en perjuicio del particular si durante el plazo antes mencionado no se provee sobre su representación.*²¹¹

Es importante mencionar que además de que el Recurso de Revocación debe promoverse dentro de los plazos legalmente establecidos, debe ser procedente.

3. PROCEDENCIA.

La Real Academia de la Lengua Española define la palabra proceder como *hacer algo conforme a razón, derecho, mandato, práctica o conveniencia* y procedencia como *fundamento legal y oportunidad de una demanda, petición o recurso*.

Por tanto, la procedencia son las hipótesis en las que, conforme a la ley, puede considerarse que es factible promover un medio de defensa como lo es el Recurso de Revocación para impugnar la legalidad de una resolución, en el caso concreto de una de carácter fiscal.

En cuanto a la procedencia del Recurso de Revocación el artículo 117 del *Código Fiscal de la Federación*, dice que:

Artículo 117.- *El Recurso de Revocación procederá contra:*

I.- *Las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que:*

- a) Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos.*
- b) Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la Ley.*
- c) Dicten las autoridades aduaneras.*
- d) Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, salvo aquéllas a que se refieren los artículos 33-A, 36 y 74 de dicho Código.*

II.- *Los actos de autoridades fiscales federales que:*

²¹¹ Artículo 121 del Código Fiscal de la Federación.

- a) Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 de dicho Código.*
- b) Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la Ley, o determinen el valor de los bienes embargados.*
- d) Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 de dicho Código.*

Conforme a dicho artículo, el recurso citado procede por tanto, en contra de:

A.- Resoluciones definitivas en las que las autoridades fiscales determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos, nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la Ley, dicten las autoridades aduaneras o en contra de cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, salvo aquéllas a que se refieren los artículos 33-A, 36 y 74 de dicho Código.

Para analizar lo anterior es necesario aludir a la autoridad y a la resolución

Una autoridad es “el representante del poder público facultado para recaudar impuestos, llevar un control de los contribuyentes, o imponer las sanciones previstas por el Código Fiscal, interpretar disposiciones de la ley, entre otras funciones.”²¹²

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público es la autoridad fiscal federal en México.

²¹² http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/como_navegar/84_6486.html. Consulta 25 de marzo de 2013, 24:38 horas.

Así se desprende del artículo 31, fracción XI, de la *Ley Orgánica de la Administración Pública Federal*, que señala que a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público le corresponde:

XI.- Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Sin embargo, el artículo 17 de la ley antes citada prevé la existencia de los órganos desconcentrados de las Secretarías de Estado, al prever que:

Artículo 17.- Para la más eficaz atención y eficiente despacho de los asuntos de su competencia, las Secretarías de Estado podrán contar con órganos administrativos desconcentrados que les estarán jerárquicamente subordinados y tendrán facultades específicas para resolver sobre la materia y dentro del ámbito territorial que se determine en cada caso, de conformidad con las disposiciones legales aplicables.

En este sentido, la Ley del Servicio de Administración Tributaria señala a dicho órgano desconcentrado como autoridad fiscal y señala lo siguiente:

Artículo 1o.- El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala esta Ley.

Derivado de lo anterior encontramos que el Servicio de Administración Tributaria al ser un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es competente para resolver el recurso de revocación, sin embargo, cabe aclarar que hay otras autoridades ante las que se puede interponer el Recurso de Revocación tal es el caso del Instituto Mexicano del Seguro Social en su carácter de organismo fiscal autónomo, que administra las aportaciones de seguridad social, bajo su denominación de cuotas obrero-patronales.

El artículo 270 de la propia Ley del Seguro Social prevé:

Artículo 270.- *El Instituto, en su carácter de organismo fiscal autónomo, se sujetará al régimen establecido en esta Ley, ejerciendo las atribuciones que la misma le confiere de manera ejecutiva, con autonomía de gestión y técnica, en los ámbitos regulados en la presente Ley.*

En relación con la naturaleza jurídica del Instituto Mexicano del Seguro Social, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que además de ser un organismo fiscal autónomo es competente para resolver dicho recurso, en la siguiente tesis:

“INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL. TIENE CARACTER DE ORGANISMO FISCAL AUTONOMO CON TODAS LAS FACULTADES INHERENTES. A partir del treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y uno, en que se publicó la reforma al artículo 271 de la Ley del Seguro Social, se otorgaron atribuciones al Instituto Mexicano del Seguro Social para cobrar coactivamente las liquidaciones no cubiertas con oportunidad, mediante oficinas dependientes directamente del mismo, con sujeción al procedimiento administrativo de ejecución que establece el Código Fiscal de la Federación y con facultades para resolver los recursos propuestos en contra de dicho procedimiento, de manera tal que **dicho Instituto tiene el carácter de organismo fiscal autónomo con facultades para determinar los créditos a su favor, establecer las bases de su liquidación, fijarlos en cantidad líquida, cobrarlos y percibirlos.**”²¹³

Como ya se mencionó el Recurso de Revocación procede en contra de resoluciones definitivas, por lo que hablaremos de lo que es una resolución.

Respecto de la resolución, José Vizcarra Dávalos sostiene que la actividad que realizan los órganos jurisdiccionales durante el proceso, se manifiesta mediante una serie de actos regulados por la ley, por lo que las resoluciones son “la exteriorización de los actos procesales de los tribunales, mediante los cuales atienden a las necesidades del desarrollo del proceso y a su decisión.”²¹⁴ Dicha definición que puede aplicarse a las resoluciones impugnables a través del

²¹³ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, PLENO, Tomo III, Abril de 1996; Pág. 121. Amparo en revisión 1543/94. Dubois Química, S.A. de C.V. 26 de febrero de 1996. Unanimidad de once votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Irma Rodríguez Franco. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el veintiocho de marzo en curso, aprobó, con el número LII/1996, la tesis que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis de jurisprudencia. México, Distrito Federal, a veintiocho de marzo de mil novecientos noventa y seis.

²¹⁴ Vizcarra Dávalos, José, *Teoría General del Proceso*, 8a. ed., México, Porrúa, 2006, p. 252.

Recurso de Revocación, aunque entendiéndolas emitidas por las autoridades administrativas; en el caso de este trabajo, a los fiscales.

Emilio Margáin Manautou afirma que “una resolución administrativa es definitiva cuando no admite revisión de oficio; cuando una autoridad no pueda por sí modificar su propia resolución.”²¹⁵

Sin embargo, Moisés Rodríguez Michel señala que la resolución definitiva es diferente en el orden administrativo que para efectos contenciosos, “en el primero de los supuestos se refiere a que se haya agotado la etapa de creación del acto administrativo, esto es, que constituye una resolución definitiva, sólo aquel acto de autoridad por el cual se culmina el proceso o las fases de creación del mismo, por ejemplo, un acta parcial de visita domiciliaria, no es una resolución de carácter definitivo, porque con ella no se agota la etapa de creación del acto administrativo, ya que en tal supuesto lo que resultaría impugnabile a través del recurso sería el oficio a través del cual se ponga fin a la visita domiciliaria, es decir, aquél en que se determine un crédito fiscal al contribuyente, toda vez que éste sí constituye una resolución definitiva para efectos administrativos; en el segundo supuesto, relativo al ámbito contencioso la definitividad se actualiza cuando una resolución no admite recurso o bien, cuando la interposición de éste es optativa para el afectado.”²¹⁶

La resolución en materia fiscal, tiene un doble sentido, uno se refiere a la que puede ser impugnada a través del Recurso de Revocación o en su caso a través del Juicio Contencioso Administrativo y otro, a la que pone fin al mismo.

Comenzaremos mencionando que Emilio Margáin Manautou señala que el recurso administrativo cuenta con dos elementos esenciales de validez:

²¹⁵ Margáin Manautou, Emilio, *op. cit.*, nota 162, p.160.

²¹⁶ Rodríguez Michel, Moisés, *Recurso de revocación fiscal*, 2a ed., México, Porrúa, 2005, p. 30.

- 1) Que el recurso administrativo esté establecido por el ordenamiento legal correspondiente;
- 2) La existencia de una resolución administrativa.²¹⁷

Asimismo dice que dicha resolución debe ser definitiva, personal y concreta, causar un agravio al particular, constar por escrito, excepto si deriva de una negativa ficta y que dicha resolución sea nueva. De igual forma sostiene que el recurso administrativo no puede proceder contra resoluciones impersonales, ya que una resolución de este tipo no puede acarrear perjuicios inmediatos o concretos sino hasta su aplicación, siendo este el momento en que con apoyo en ella se expide una resolución a cargo de determinado contribuyente.²¹⁸

Por su parte, Hugo Carrasco Iriarte²¹⁹ señala que existen algunos vicios de ilegalidad que pueden tener las resoluciones fiscales, los cuales pueden existir en las siguientes hipótesis:

- I. En razón del funcionario que las emite:
 1. Existencia jurídica
 2. Competencia material
 3. Competencia territorial
- II. Violación a las garantías individuales (actualmente se reconocen en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos como derechos humanos):
 1. Audiencia.

²¹⁷ Margáin Manautou Emilio, *op. cit.*, nota 162, p.159.

²¹⁸ *Ídem.*

²¹⁹ Cfr. Carrasco Iriarte, Hugo, *Derecho Fiscal II*, 6a. ed., México, IURE, 2007, p. 359.

2. Legalidad.
3. Fundamentación y motivación.

III. Violaciones a los procedimientos:

1. Notificación.
2. Fiscalización
3. Determinación
4. Liquidación
5. Ejecución

IV. Violaciones directas a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos:

1. Artículo 31, fracción IV.
2. Artículo 117, fracción VII.
3. Artículo 131.

V. Vicios propios de las infracciones:

1. No se tipifica la sanción
2. No se motiva ni se fundamenta
3. Se cuantifica indebidamente
4. Carece de cuantificación

VI. Vicios propios de los elementos de la contribución:

1. Sujeto
2. Objeto
3. Base
4. Tasa

5. Tarifa, etcétera.

VII. Extinción de la obligación fiscal o prescripción:

1. Caducidad
2. Condonación
3. Compensación
4. Pagos.

Respecto de lo anterior debe precisarse que los medios de defensa como el Recurso de Revocación se han establecido para que, cuando existan tales ilegalidades, el gobernado pueda hacerlo valer a fin de obtener la reparación de la ilegalidad de que se trate.

Desde luego consideramos que lo correcto sería que las autoridades eviten caer en las mismas, ya que de su adecuada actuación depende el perfecto comportamiento del Estado y la no violación de los derechos del gobernado, el imperio del Estado de derecho, la gobernabilidad y la existencia de un verdadero Estado democrático.

Aquí cabe señalar lo dicho por Dionisio J. Kaye²²⁰ respecto a que el acto administrativo y la resolución administrativa como tales, comparten la presunción de legitimidad, es decir, la resolución administrativa posee legalidad, por lo que partimos del principio que es legal, salvo prueba en contrario.

En el caso de las resoluciones fiscales, dicha presunción se encuentra expresamente prevista en el *Código Fiscal de la Federación*, el cual en su artículo 68 no excusa a toda autoridad de cumplir con los requisitos de legalidad establecidos por nuestra Carta Magna.

²²⁰ Cfr. Kaye, Dionisio J., *Nuevo Derecho Procesal Fiscal y Administrativo*, 4a. ed., México, Themis, 2011, p.139-141.

En otras palabras, debe estar fundada y motivada y ser emitida por autoridad competente.

De la resolución, el autor arriba citado señala que es en el documento en el que consta la resolución administrativa y es donde deben señalarse los hechos o situaciones que la motivan y los ordenamientos y preceptos legales que la fundan.

Dicho autor sostiene que toda resolución administrativa es un acto administrativo de autoridad, sin embargo señala que existen algunos actos administrativos que no revisten el verdadero carácter de resoluciones administrativas, como son los actos con base en los que la autoridad sólo investiga u opina, los cuales son actos administrativos emitidos legalmente, pero cuya emisión o efectos jurídicos no determinan nada del asunto.

En este sentido, Kaye señala que pese a lo anterior la administración realiza una importante actividad material y que a veces no se reconoce el carácter de resolución y además, excluye de lo anterior a los actos sin efectos concretos como los reglamentos.

Establecido el concepto de resolución definitiva debemos referirnos a los de las contribuciones, accesorios y aprovechamientos y su determinación.

Luis H. Delgadillo, refiere que “las contribuciones son las aportaciones económicas impuestas por el Estado, independientemente del nombre que se les asigne, como impuestos, derechos o contribuciones especiales, y son identificadas con el nombre genérico de *tributos* en razón de la imposición unilateral por parte del ente público.”²²¹

²²¹ Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto, *op. cit.*, nota 184, p. 55.

De acuerdo con el artículo 2 del *Código Fiscal de la Federación*, las contribuciones se clasifican en:

I. Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este Artículo.

II. Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

III. Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas.

IV. Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

El artículo en comento señala que los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 del *Código Fiscal de la Federación* son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas.

Respecto de los recargos, el *Código Fiscal de la Federación* no los define, sin embargo, señala el motivo por el que se originan, el artículo 21 de dicho ordenamiento señala "...además deberán pagarse recargos por concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno...".

Por su parte, Alejandro Paz López señala que las sanciones son “aquellas sumas de tipo económico que la autoridad fiscal impone a los contribuyentes que infringen las leyes fiscales.”²²²

En cuanto a los requisitos constitucionales de los recargos y sanciones, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha resuelto lo siguiente:

“RECARGOS Y SANCIONES. SU PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD NO DEPENDEN DE QUE GUARDEN UNA RELACIÓN CUANTITATIVA CON LAS CONTRIBUCIONES OMITIDAS. El artículo 2o. del Código Fiscal de la Federación determina que los recargos y las sanciones, entre otros conceptos, son accesorios de las contribuciones y participan de su naturaleza, lo que los sujeta a los requisitos establecidos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución General de la República, como son los de proporcionalidad y equidad, principios estos que, tratándose de los recargos y las sanciones, no pueden interpretarse como una relación cuantitativa entre lo principal y lo accesorio, de lo que se siga que su monto no pueda exceder de una determinada cantidad, en virtud de que lo accesorio de los recargos y sanciones no reconoce tal limitación porque tienen sus propios fundamentos. **Los recargos son accesorios de las contribuciones dado que surgen como consecuencia de la falta de pago oportuno de ellas, esto es, para que se origine la obligación de cubrir recargo al fisco es imprescindible la existencia de una contribución que no haya sido pagada en la fecha establecida por la ley; de ahí que, si no se causa la contribución no puede incurrirse en mora, ni pueden originarse los recargos, ya que éstos tienen por objeto indemnizar al fisco por la falta de pago oportuno de contribuciones, mientras que las sanciones son producto de infracciones fiscales que deben ser impuestas en función a diversos factores, entre los que descuellan como elementos subjetivos, la naturaleza de la infracción y su gravedad.** Desde esa óptica, el monto de los recargos y, por consiguiente, su proporcionalidad y equidad, dependerán de las cantidades que durante la mora deje de percibir el fisco, mientras que el monto de las sanciones dependerá de las cantidades que por concepto de pago de contribuciones haya omitido el obligado. Así, aquellos requisitos constitucionales referidos a los recargos, se cumplen, tratándose de la ley que los previene, cuando ésta ordena tomar en consideración elementos esencialmente iguales a los que corresponden para la determinación de intereses, como son la cantidad adeudada, el lapso de la mora y los tipos de interés manejados o determinados durante ese tiempo. En cambio, la equidad y la proporcionalidad de las sanciones, sólo pueden apreciarse atendiendo a la naturaleza de la infracción de las obligaciones tributarias impuestas por la ley, así como a la gravedad de dicha violación y a otros elementos subjetivos, siendo obvio que su finalidad no es indemnizatoria por la mora, como en los

²²² Paz López, Alejandro, *op. cit.*, nota 179, p. 94.

recargos, sino fundamentalmente disuasiva o ejemplar.”²²³

Cabe señalar que como lo ha sostenido el Poder Judicial de la Federación en la siguiente tesis, los recargos y la actualización de los créditos fiscales tienen una naturaleza jurídica diferente.

“CONTRIBUCIONES. EL ARTÍCULO 21 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE PREVÉ LA ACTUALIZACIÓN DEL MONTO DE AQUÉLLAS, ADEMÁS DEL PAGO DE LOS RECARGOS, NO ES INCONSTITUCIONAL. Establece el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación que "Cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, el monto de las mismas se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, además deberán pagarse recargos en concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno. ...". **La naturaleza jurídica de los recargos y de la actualización del monto de las contribuciones es diferente, pues aun cuando ambas figuras operen por no cubrirse las contribuciones en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, los recargos son accesorios de las contribuciones y tienen por objeto indemnizar al fisco por la falta oportuna del pago, mientras que la actualización opera por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país a fin de dar el valor real al monto de la contribución en el momento del pago para que el fisco reciba una suma equivalente a la que hubiera recibido de haberse cubierto en tiempo la contribución,** mas con ello no se le resarcen los perjuicios ocasionados por la falta oportuna de pago, concretamente por no haber podido disponer en su momento de las cantidades de dinero derivadas del pago oportuno de las contribuciones a fin de sufragar los gastos públicos; además, la cantidad actualizada conserva la naturaleza de contribución. Por tanto, el artículo 21 del

²²³ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, PLENO, Tomo VIII, Diciembre de 1998, Pág. 256. Amparo en revisión 2353/96. Instituto de Estudios Fiscales y Administrativos, A.C. 6 de julio de 1998. Once votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Armando Cortés Galván. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el diecinueve de noviembre en curso, aprobó, con el número C/1998, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a diecinueve de noviembre de mil novecientos noventa y ocho. PLENO Amparo directo en revisión 1428/95. México Internacional Kikaku Atracción, S.A. de C.V. 9 de enero de 1997. Once votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot. Amparo en revisión 1008/97. Vidrios Estrada del Sur, S.A. de C.V. 6 de abril de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo; en su ausencia hizo suyo el proyecto Humberto Román Palacios. Secretario: Ismael Mancera Patiño. Amparo en revisión 2686/97. Aceites Polimerizados, S.A. de C.V. 6 de abril de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Jorge Careño Rivas. Amparo directo en revisión 2798/96. Industria Mexicana del Aluminio, S.A. de C.V. 6 de abril de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Rodolfo A. Bandala Ávila. Amparo directo en revisión 1994/98. Universal Lumber, S.A. de C.V. 10 de mayo de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Ernesto Martínez Andreu. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el veintiséis de octubre en curso, aprobó, con el número 124/1999, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a veintiséis de octubre de mil novecientos noventa y nueve.

código citado no es inconstitucional pues no establece doble indemnización por la falta oportuna del pago de las contribuciones.”²²⁴

Así, la actualización opera por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país a fin de dar el valor real al monto de la contribución en el momento del pago para que el fisco reciba una suma equivalente a la que hubiera recibido de haberse cubierto en tiempo la contribución.

Los recargos por su parte son accesorios de las contribuciones y tienen por objeto indemnizar al fisco por la falta oportuna del pago.

El artículo 3 del *Código Fiscal de la Federación* señala que son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.²²⁵

El Recurso de Revocación como se ha indicado, procede en contra de resoluciones que determinen contribuciones, aprovechamientos y sus accesorios, pero esto no significa que tal determinación deba ser siempre en cantidad líquida, como se ha sostenido en la siguiente tesis:

“REVOCACION EN MATERIA FISCAL, RECURSO DE. PROCEDE CONTRA RESOLUCIONES DEFINITIVAS QUE DETERMINEN CONTRIBUCIONES O

²²⁴ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, PLENO, Tomo X, Noviembre de 1999; Pág. 25. Amparo directo en revisión 1428/95. México Internacional Kikaku Atracción, S.A. de C.V. 9 de enero de 1997. Once votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot. Amparo en revisión 1008/97. Vidrios Estrada del Sur, S.A. de C.V. 6 de abril de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo; en su ausencia hizo suyo el proyecto Humberto Román Palacios. Secretario: Ismael Mancera Patiño. Amparo en revisión 2686/97. Aceites Polimerizados, S.A. de C.V. 6 de abril de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Jorge Careño Rivas. Amparo directo en revisión 2798/96. Industria Mexicana del Aluminio, S.A. de C.V. 6 de abril de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Rodolfo A. Bandala Ávila. Amparo directo en revisión 1994/98. Universal Lumber, S.A. de C.V. 10 de mayo de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Ernesto Martínez Andreu. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el veintiséis de octubre en curso, aprobó, con el número 124/1999, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a veintiséis de octubre de mil novecientos noventa y nueve. Votos Particulares

²²⁵ Artículo 3 del Código Fiscal de la Federación.

SUS ACCESORIOS AUN CUANDO ESTOS NO SE HUBIESEN FIJADO EN CANTIDAD LIQUIDA. El artículo 117, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, vigente en 1988, establece que el recurso de revocación procede contra resoluciones definitivas que "determinen contribuciones o accesorios". Atento el texto de tal precepto, debe considerarse que, **para la procedencia de dicho medio de impugnación, no es necesario que se fijen en cantidad líquida los créditos fiscales o accesorios que se determinen en las resoluciones definitivas objeto del recurso.**²²⁶

Otra de las contribuciones que se encuentran previstas en el artículo 2 del *Código Fiscal de la Federación* son las aportaciones de seguridad social, en relación con las cuales el artículo 271 de la Ley del Seguro Social señala lo siguiente:

Artículo 271.- En materia de recaudación y administración de las contribuciones que conforme a esta Ley le corresponden, que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 2o., fracción II y penúltimo párrafo, del Código, tienen la naturaleza de aportaciones de seguridad social, el Instituto recaudará, administrará y, en su caso, determinará y liquidará, las cuotas correspondientes a los seguros establecidos en esta Ley, aplicando al efecto lo dispuesto en la misma y en lo no previsto expresamente en ella, el Código, contando respecto de ambas disposiciones con todas las facultades que ese Código confiere a las autoridades fiscales en él previstas, las que serán ejercidas de manera ejecutiva por el Instituto, sin la participación de ninguna otra autoridad fiscal.

A propósito de dichas aportaciones el Poder Judicial Federal, ha resuelto que son contribuciones y que el Instituto Mexicano de Seguro Social es la autoridad que los determina:

“SEGURO SOCIAL, CUOTAS DEL. SON CONTRIBUCIONES Y SE RIGEN POR LOS PRINCIPIOS DE EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIAS. Del examen de lo dispuesto en los artículos 2o. del Código Fiscal de la Federación y 260, 268, 269, 271 y demás relativos de la Ley del Seguro Social, se desprende que **las cuotas al Seguro Social son contribuciones, no sólo por la calificación formal que de ellas hace el primero de los preceptos citados, al concebirlas como aportaciones de seguridad social a cargo de las personas que son substituidas por el Estado en el cumplimiento de las obligaciones establecidas por la ley en materia de seguridad social, o de las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado sino que, por su naturaleza, son obligaciones fiscales que deben ceñirse a los principios tributarios, ya que se advierte de la evolución legislativa que el Instituto Mexicano del Seguro Social, constituido desde**

²²⁶ Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, Tomo II, Segunda Parte-2, Julio-Diciembre de 1988; Pág. 501. Amparo directo 44/88. Tornillos y Tuercas Guadalajara, S.A. 20 de septiembre de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Tomás Gómez Verónica. Secretaria: Celerina Juárez Cruz.

sus orígenes como un organismo público descentralizado de la Administración Pública Federal, se convirtió en un organismo fiscal autónomo encargado de prestar el servicio público de seguridad social, investido de la facultad de determinar los créditos a cargo de los sujetos obligados y de cobrarlos a través del procedimiento económico-coactivo y que, por lo mismo, en su actuación debe observar las mismas limitaciones que corresponden a la potestad tributaria en materia de proporcionalidad, equidad, legalidad y destino al gasto público."²²⁷

"SEGURO SOCIAL. EL ARTÍCULO 22 DEL REGLAMENTO PARA EL PAGO DE CUOTAS RELATIVO, QUE ESTABLECE QUE EL INSTITUTO DETERMINARÁ EN CANTIDAD LÍQUIDA LAS CUOTAS OMITIDAS Y FORMULARÁ LA CÉDULA DE LIQUIDACIÓN CORRESPONDIENTE, NO TRANSGREDE LA GARANTÍA DE AUDIENCIA. El Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido reiteradamente el criterio de que **en materia tributaria la garantía de audiencia consagrada en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos no necesita ser previa, de lo que se infiere que, cuando la autoridad hacendaria determina un crédito derivado del incumplimiento en el pago de una contribución, la referida garantía puede otorgarse a los gobernados con posterioridad al dictado de la liquidación correspondiente.** Ahora bien, si las cuotas que se enteran al Instituto Mexicano del Seguro Social revisten la naturaleza de aportaciones de seguridad social, según lo dispuesto en los artículos 2o., fracción II, del Código Fiscal de la Federación y 287 de la Ley del Seguro Social y, por ende, éstas tienen el carácter de contribuciones, de conformidad con lo señalado por el Pleno de este Alto Tribunal en la tesis P./J. 18/95, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo II, septiembre de 1995, página 62, de rubro: "SEGURO SOCIAL, CUOTAS DEL. SON CONTRIBUCIONES Y SE RIGEN POR LOS PRINCIPIOS DE EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIAS.", es claro que **cuando el instituto de seguridad social en cita determina en cantidad líquida las cuotas obrero-patronales omitidas y formula la cédula de liquidación correspondiente, en términos de lo previsto en el artículo 22 del Reglamento para el Pago de Cuotas del Seguro Social, no transgrede la garantía en mención, pues ésta puede otorgarse con posterioridad a la emisión de la respectiva cédula,** en virtud de que el crédito deriva del incumplimiento por parte del patrón de la obligación de que se trata y su cobro debe agilizarse mediante

²²⁷ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, PLENO, Tomo II, Septiembre de 1995; Pág. 62. Amparo en revisión 2163/93. Transportadora Automotriz, S.A. de C.V. 9 de marzo de 1995. Mayoría de nueve votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Adriana Campuzano de Ortiz. Amparo en revisión 861/94. Cyanamid, S.A. de C.V. 13 de marzo de 1995. Unanimidad de once votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Adriana Campuzano de Ortiz. Amparo en revisión 1458/94. Perforadora Central, S.A. de C.V. 13 de marzo de 1995. Unanimidad de once votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Alejandro S. González Bernabé. Amparo en revisión 631/94. Inmobiliaria Grupo Corporativo, S.A. de C.V. 13 de marzo de 1995. Unanimidad de once votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Lourdes Ferrer Mac Gregor Poisot. Amparo en revisión 512/94. Operadora Marítima TMM, S.A. de C.V. 13 de marzo de 1995. Mayoría de nueve votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Irma Rodríguez Franco. El Tribunal Pleno en su sesión privada celebrada el treinta y uno de agosto en curso, por unanimidad de once votos de los Ministros: Presidente José Vicente Aguinaco Alemán, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Mariano Azuela Güitrón, Juventino V. Castro y Castro, Juan Díaz Romero, Genaro David Góngora Pimentel, José de Jesús Gudiño Pelayo, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, Humberto Román Palacios, Olga María Sánchez Cordero y Juan N. Silva Meza; aprobó, con el número 18/1995 (9a.) la tesis de jurisprudencia que antecede; y determinó que las votaciones de los precedentes son idóneas para integrarla. México, Distrito Federal, a treinta y uno de agosto de mil novecientos noventa y cinco.

actos ejecutivos y unilaterales, que si bien pueden ser sometidos a una revisión posterior, a través de la aclaración o del recurso de inconformidad previstos, respectivamente, en los artículos 51 y 294 del reglamento y ley citados, no pueden quedar paralizados por el requisito de audiencia previa, pues ello se traduciría en que el Instituto Mexicano del Seguro Social no contara con los recursos económicos y materiales necesarios para cubrir los gastos que implica la prestación de un servicio en beneficio de los asegurados.”²²⁸

El Recurso de Revocación se podrá interponer ante el Instituto Mexicano del Seguro Social porque como ya señalamos es una autoridad fiscal federal que se encuentra facultada para exigir el pago de créditos fiscales.

Al respecto, Alejandro Paz López señala “las aportaciones de seguridad social más importantes son: las cuotas obrero patronales pagadas al Instituto Mexicano del Seguro Social, las aportaciones al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores y las cuotas del Sistema de Ahorro para el Retiro a cargo de los patrones.

Es importante señalar que tanto la Ley del Seguro Social y la del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores prevén sus propios recursos administrativos. Por lo que para impugnar las resoluciones que determinen un crédito en materia de seguridad social y de vivienda se tendrá que acudir a los recursos de inconformidad que establecen dichos ordenamientos legales. Cabe destacar que sí es procedente el recurso de revocación en análisis cuando se trate de impugnar actos del procedimiento de ejecución que inicien el Instituto Mexicano

²²⁸ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, SEGUNDA SALA, Tomo XV, Marzo de 2002; Pág. 300. Amparo directo en revisión 1682/2001. Industrias Laguneras, S.C.L. 25 de enero de 2002. Cinco votos. Ponente: José Vicente Aguinaco Alemán. Secretaria: Estela Jasso Figueroa. Amparo directo en revisión 1685/2001. Antonio Murra Kriz. 25 de enero de 2002. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Lourdes Margarita García Galicia. Amparo directo en revisión 1767/2001. Laguna Apparel Inc., S.A. de C.V. 25 de enero de 2002. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Aída García Franco. Amparo directo en revisión 1768/2001. Antonio Murra Kriz. 31 de enero de 2002. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Sofía Verónica Ávalos Díaz. AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 1614/2001. Laguna Apparel Inc., S.A. de C.V. 31 de enero de 2002. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia; en su ausencia hizo suyo el asunto Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Aída García Franco. Tesis de jurisprudencia 18/2002. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del quince de febrero de dos mil dos.

del Seguro Social o el Infonavit para exigir el pago de los créditos que hayan determinado.²²⁹

El Recurso de Revocación procede ante el Instituto Mexicano del Seguro Social que es una autoridad fiscal federal, es decir, es un organismo fiscal autónomo que brinda seguridad social, por lo que tiene la facultad para determinar y cobrar créditos a cargo de los sujetos obligados.

El Recurso de Revocación también procede en contra de resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que *nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la Ley*.

Dicha hipótesis resulta lógica, toda vez que al verse el contribuyente vulnerado en su esfera jurídica al negarle la autoridad, por cualquier circunstancia, una cantidad a su favor y dicha negativa se encuentre en una resolución definitiva, es congruente que el contribuyente se inconforme y lo manifieste mediante la interposición del Recurso de Revocación.

Al respecto, Alejandro Paz López señala “respecto de esta causal es conveniente comentar que de manera literal no se le puede considerar, ya que existen resoluciones –en este caso- de la autoridad recaudadora, en las cuales no únicamente se niega la devolución de cantidades pagadas indebidamente, sino que en ocasiones se declara improcedente la solicitud de devolución o se devuelve una cantidad menor; dichas resoluciones emitidas de esa manera por la autoridad aludida consideramos, desde nuestro punto de vista, que son impugnables a través de este medio de defensa, pues si bien en la primera de ellas no se realiza un estudio de la solicitud, ésta tendría el mismo efecto y sentido de una negativa de devolución, y en el caso de la segunda, se consideraría que se

²²⁹ Paz López, Alejandro, *op. cit.*, nota 179, p. 97.

estaría negando la parte no devuelta, la cual tendría que impugnarse por la misma vía del recurso de revocación.²³⁰

Lo anterior significa que en el caso de resoluciones que nieguen la devolución, el recurso también procede, como lo indica el autor cuando la devolución se considere improcedente o se ordene por cantidades inferiores a las solicitadas.

El siguiente caso de procedencia del Recurso de Revocación es su interposición, contra resoluciones definitivas dictadas por autoridades aduaneras. Esto tiene fundamento en el artículo 203 de la Ley Aduanera, el cual establece lo siguiente, en su primer párrafo:

***Artículo 203.-** En contra de todas las resoluciones definitivas que dicten las autoridades aduaneras procederá el recurso de revocación establecido en el Código Fiscal de la Federación.*

Sin embargo, cabe señalar que existen excepciones aplicables a dicha procedencia, como lo son los casos de cancelaciones de patentes de agentes aduanales o de créditos fiscales determinados provisionalmente.

Lo anterior se ha resuelto en las siguientes tesis:

“AGENTE ADUANAL. EL RECURSO DE REVOCACION PREVISTO EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION ES IMPROCEDENTE TRATANDOSE DE CANCELACION DE PATENTE DE. El recurso de revocación previsto en la legislación fiscal, es improcedente cuando se trata de cancelación de patente de agente aduanal, pues éste, sólo es procedente contra resoluciones o actos de dichas autoridades en materia fiscal federal, no estando establecido de manera expresa contra la determinación de cancelación a que se ha hecho referencia; ello es así, pues no puede analizarse la procedencia del recurso de mérito atendiendo exclusivamente al contenido de la fracción III, del artículo 117 del Código Fiscal de la Federación, sino en relación con el diverso 116 del mismo ordenamiento; en este sentido, el último precepto determina que contra los actos administrativos dictados en materia fiscal federal se podrán interponer los recursos de revocación y de oposición al procedimiento administrativo de ejecución; por su parte el numeral 117 fracciones I y II, en comento establece los casos de procedencia del recurso de revocación, que se refieren a aspectos

²³⁰ *Ídem.*

tributarios como lo son la determinación de contribuciones y sus accesorios, así como la negativa a la devolución de cantidades, mientras que la fracción III atiende a otros actos que dicten las autoridades aduaneras, pero siempre dentro de la materia fiscal federal; así pues, **la orden de cancelación de patente de agente aduanal es un acto meramente administrativo, que no puede relacionarse con la materia fiscal federal por su naturaleza, pues se trata de una orden privativa de derechos en contra del gobernado, así como por su sentido de afectación, ya que de su contenido se advierte que debe ser publicada oficialmente y a nivel nacional, todo lo cual es ajeno a la materia tributaria.**²³¹

“REVOCACIÓN, ES IMPROCEDENTE EL RECURSO DE, EN CONTRA DE DETERMINACIONES PROVISIONALES DE CRÉDITOS FISCALES EMITIDAS POR AUTORIDADES ADUANERAS. Si la autoridad aduanera, de conformidad con las atribuciones que le confiere el artículo 114, apartado A, fracciones II, VII, XI y XVIII, del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, **emite determinación de un crédito fiscal con fundamento en el artículo 121-B de la Ley Aduanera, dicha determinación, por disposición expresa del precitado precepto, tiene carácter de provisional; de ahí que el recurso de revocación sea improcedente en su contra,** toda vez que así lo establece el diverso dispositivo 117, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, en el sentido de que sólo procederá el recurso en contra de resoluciones definitivas, por lo que resulta irrelevante que en la propia determinación se omita precisar que sea de carácter provisional.”²³²

De la primera de las tesis transcritas se concluye que el Recurso de Revocación es procedente en contra de resoluciones definitivas que dicten las autoridades aduaneras sólo en lo referente a la materia fiscal federal; en el caso de la cancelación de patentes, es improcedente porque dicha cancelación es de carácter administrativo.

²³¹ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Segundo Tribunal Colegiado del Decimo Noveno Circuito Tomo III, Junio de 1996; Pág. 768. Amparo en revisión 380/95. Ricardo Pérez Medrano. 31 de enero de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: Olga Iliana Saldaña Durán. Secretario: David Cortés Martínez.

²³² Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Segundo Tribunal Colegiado del Quinto Circuito, Tomo VII, Abril de 1998; Pág. 684. Amparo directo 351/97. Fábrica de Envases de Vidrio, S.A. de C.V. 5 de junio de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime Raúl Oropeza García. Secretaria: Cleotilde J. Meza Navarro. Amparo directo 406/97. Fábrica de Envases de Vidrio, S.A. de C.V. 12 de junio de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime Raúl Oropeza García. Secretario: Eduardo Anastacio Chávez García. Amparo directo 749/97. Fábrica de Envases de Vidrio, S.A. de C.V. 2 de octubre de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Ricardo Rivas Pérez. Secretario: Rafael Andrade Bujanda. Amparo directo 1005/97. Fábrica de Envases de Vidrio, S.A. de C.V. 4 de diciembre de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro Rivera. Secretario: Ramón Parra López. AMPARO DIRECTO 1156/97. Fábrica de Envases de Vidrio, S.A. de C.V. 12 de febrero de 1998. Unanimidad de votos. Ponente: Eduardo López Pérez. Secretaria: María del Rosario Parada Ruiz.

La segunda de dichas tesis, señala la improcedencia del recurso tratándose de la determinación de un crédito fiscal de carácter provisional, toda vez que es requisito para la procedencia del recurso que se trate de resoluciones definitivas.

Otra causal de procedencia del Recurso de Revocación es la que señala que se puede hacer valer contra cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, salvo aquéllas a que se refieren los artículos 33-A, 36 y 74 del *Código Fiscal de la Federación*.

Por agravio debe entenderse, todo menoscabo, toda ofensa a la persona, física o moral, menoscabo que puede no ser patrimonial, pero siempre apreciable objetivamente; en otras palabras, la afectación que en su detrimento aduzca el quejoso debe ser real y no de carácter simplemente subjetivo, y ese agravio debe recaer en una persona determinada, concretarse en ésta, no ser abstracto, genérico, y ser de realización pasada, presente o inminente; es decir, haberse producido o estarse efectuando en el momento o ser inminente, no simplemente eventual, aleatorio o hipotético.

Así lo ha resuelto el Poder Judicial de la Federación en la siguiente tesis:

“RESOLUCION ADMINISTRATIVA, IMPUGNABILIDAD DE LA. CONCEPTO DE AGRAVIO. La impugnabilidad de una resolución o acto de autoridad administrativo, no lo es nada más porque en su contra no existan medios ordinarios de defensa sino, por su propio contenido, ya sea que esté resolviendo una cuestión expresamente planteada, o imponiendo una obligación de hacer o no hacer perfectamente determinada en cuanto a su monto, especie y límite, que constituya un verdadero agravio o perjuicio, entendiéndose por tal, **todo menoscabo, toda ofensa a la persona, física o moral, menoscabo que puede no ser patrimonial, pero siempre apreciable objetivamente; en otras palabras, la afectación que en su detrimento aduzca el quejoso debe ser real y no de carácter simplemente subjetivo, y ese agravio debe recaer en una persona determinada, concretarse en ésta, no ser abstracto, genérico, y ser de realización pasada, presente o inminente; es decir, haberse producido o estarse efectuando en el momento o ser inminente, no simplemente eventual, aleatorio o hipotético.** Los actos simplemente probables, inciertos o indeterminados, no

engendran agravio, ya que es indispensable que aquéllos existan o que haya elementos de los que pueda deducirse su realización futura con certeza.”²³³

Cabe mencionar que el agravio en materia fiscal tiene los alcances que se han señalado en la siguiente tesis:

“AGRAVIO EN MATERIA FISCAL. SU ALCANCE. La locución "causar un agravio en materia fiscal" usada en el artículo 11, fracción IV, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, **debe entenderse de manera que no excluya, cercene o mutile ninguno de los bienes jurídicos tutelados por el propio ordenamiento, y que deriven, surjan o se actualicen a partir de la relación jurídico tributaria**, que es la ratio garantista y tutelar de la misma, en clara referencia al amplio objetivo de protección que inspira al artículo 16 constitucional, en cuanto proscribire y limita todos los actos de molestia innecesarios o ilegítimos y, de existir dudas, es evidente el interés jurídico para reclamarlos a partir de un enfoque sistemático complementario, coordinado y sinérgico de todos y cada uno de los derechos y garantías que el orden jurídico contempla, siempre tendentes e inspirados por una vocación de eficacia, respeto y tutela del Estado de derecho.”²³⁴

Para Alejandro Paz López, un ejemplo claro de una resolución de carácter definitivo que causa agravio al particular en materia fiscal es la que resuelve respecto del reparto adicional de utilidades, cuando la misma tiene como antecedente una determinación por la que se modifique la base gravable por concepto de impuesto sobre la renta y sea impugnada mediante recurso de revocación, toda vez que el artículo 125 del *Código Fiscal de la Federación* prevé que debe intentarse la misma vía elegida si el acto administrativo que se pretende impugnar es antecedente o consecuente de otro, situación que acontece en este caso en particular y que, si bien no se señala expresamente como causal de procedencia en el artículo 117 del *Código Fiscal de la Federación* se considera encuadra o se actualiza en el citado inciso de dicho artículo.

²³³ Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Tomo IX, Mayo de 1992, Pág. 520. Amparo directo 1264/91. Plásticos de Morelia, S. A. de C. V. 24 de octubre de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Hilario Bárcenas Chávez. Secretario: Fernando A. Ortiz Cruz.

²³⁴ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Tomo XXI, Abril de 2005; Pág. 1326. Amparo directo 75/2004. Ingenio El Potrero, S.A. de C.V. 26 de mayo de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretario: Alfredo A. Martínez Jiménez. Amparo directo 397/2004. Ingenio de Atencingo, S.A. de C.V. 1o. de diciembre de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús Antonio Nazar Sevilla. Secretario: Antonio Villaseñor Pérez.

Lo señalado por dicho autor es acorde con lo que se ha sostenido en las siguientes tesis:

“RECURSO DE REVOCACION. PROCEDE SU INTERPOSICION EN CONTRA DE LA RESOLUCION DERIVADA DE OTRA IMPUGNADA CON EL. EN TERMINOS DE LO DISPUESTO POR EL ARTICULO 125 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. Si la determinación por la que se modifica la base gravable por concepto del impuesto sobre la renta se impugna a través del recurso de revocación; igual medio de defensa deberá interponerse en contra de la que resuelva sobre el reparto adicional de utilidades que se emita como consecuencia de aquélla, esto en términos de lo dispuesto por el artículo 125 del Código Fiscal de la Federación que señala que se debe seguir la misma vía al impugnar un acto administrativo que sea antecedente o consecuente de otro; de esta manera se evita la emisión de resoluciones contradictorias, y se cumple con la premisa de que lo accesorio sigue la suerte de lo principal.”²³⁵

“RECURSO DE REVOCACION EN CONTRA DE RESOLUCIONES CONEXAS. CUANDO PROCEDE (ARTICULOS 117 Y 125 DEL CODIGO FISCAL). De la lectura y examen de los artículos 117 y 125 del Código Fiscal de la Federación vigente, se concluye que la procedencia del recurso administrativo de revocación se encuentra restringida a los casos enumerados taxativamente por el legislador, relativos a la determinación de contribuciones y accesorios, negativa de devolución de ciertas cantidades al contribuyente, y las resoluciones dictadas por las autoridades aduaneras, con las excepciones apuntadas en el propio texto legal. Lo que constituye la regla general de procedencia del recurso. Sin embargo, a esta regla general, el artículo 125 del mismo ordenamiento, previene, frente a ella, un tratamiento específico para el caso de que, habiéndose impugnado en esa vía una determinada resolución o acto, el actor pretenda atacar otro acto administrativo, que sea antecedente o consecuente de aquél, porque ante ese supuesto se le impone el deber de acudir al mismo recurso para impugnar este otro acto o resolución. La norma prevista en el artículo 125 para el efecto de que se pueda acudir a la misma vía a la que se acudió para impugnar el acto del que derivó su antecedente o consecuente prescinde por completo de cualquier análisis sobre la naturaleza intrínseca del segundo acto, y sobre las posibilidades de su impugnación conforme a los supuestos del artículo 117, que define las resoluciones en contra de las cuales procede el recurso de revocación, ya que únicamente va a atender a la relación existente entre los actos materia de la inconformidad del particular, cuando ella se traduzca en un enlace lógico-causal configurado por la ley como el vínculo entre "antecedente" y "consecuente". Por ello, basta la demostración de dicha relación causal para que se produzca la apertura del recurso en favor del afectado, sin que obste para ello la circunstancia de que el segundo acto no quede comprendido dentro de las resoluciones consideradas por el artículo 117 del Código, pues debe tenerse presente que no se trata de la impugnación autónoma de un acto, sino de su enjuiciamiento en cuanto resulta ser el antecedente o consecuente de otro ya sometido a la revisión de la

²³⁵ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Tomo II, Agosto de 1995; Pág. 603. Amparo directo 774/95. Telemática de México, S.A. de C.V. 17 de mayo de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: David Delgado Guerrero. Secretario: Ramón E. García Rodríguez.

autoridad administrativa. Lo anterior encuentra su explicación en la finalidad perseguida con la elaboración de la norma en cuestión: de su texto se desprende claramente, que el propósito del legislador fue evitar la promoción de varios juicios o procedimientos, todos relacionados con una misma causa material, de los cuales pudieran derivarse resoluciones contradictorias o al menos de efectos incoincidentes, con menoscabo evidente de los principios de concentración administrativa, de seguridad jurídica e incluso de economía procesal, sobre todo considerando la influencia que sobre un acto administrativo puede ejercer la decisión pronunciada en un medio de defensa hecho valer en contra de un acto íntimamente vinculado con él. Por lo tanto **si bien la resolución que modifica la base gravable para los efectos del reparto adicional de utilidades no constituye un crédito fiscal, ello no obstruye la procedencia del recurso de revocación, porque a diferencia de lo que ocurría en el Código Fiscal de la Federación de mil novecientos sesenta y seis, en el ordenamiento actualmente vigente, la regla de causalidad se contempla para actos administrativos - no créditos fiscales- y en esa categoría sí queda incluida la resolución atacada por la quejosa, ya que precisamente el oficio por virtud del cual se le modificó la base adicional del reparto de utilidades se debió a la revisión fiscal que se le realizó a la quejosa por un diverso ejercicio ya concluido, lo que hace que se dé la conexidad entre el oficio por el que se le fincaran créditos fiscales por dicho ejercicio y aquel por el que se le modificó la base para el reparto adicional de utilidades por ese mismo ejercicio.**²³⁶

La condición para que proceda el Recurso de Revocación en contra de la resolución que resuelve respecto del reparto adicional de utilidades, es el hecho de que, previamente se haya interpuesto el recurso en contra del antecedente que sería la resolución determinante que modifique la base gravable por concepto del impuesto sobre la renta.²³⁷

La fracción II del artículo 117 del *Código Fiscal de la Federación* establece las hipótesis de procedencia del Recurso de Revocación contra actos de autoridades fiscales federales.

Como podemos observar a diferencia de la fracción I, se habla de actos de autoridades fiscales federales y no de resoluciones definitivas, en este sentido cabe sólo mencionar el concepto de acto administrativo, toda vez que este tema

²³⁶ Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Tomo XIII, Marzo de 1994; Pág. 440. Amparo directo 2393/93. Unión de Crédito Comercial de Distribuidores de Automóviles, S.A. de C.V. 9 de noviembre de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Rosalba Becerril Velázquez. Precedente: Amparo directo 2183/89. Diagnósticos Especializados, S.A. de R.L. 30 de enero de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Adriana Leticia Campuzano Gallegos.

²³⁷ Paz López, Alejandro, *op.cit.*, nota 179, p. 101.

fue agotado cuando hablamos de los medios de defensa administrativos, el acto administrativo, como todo acto jurídico, es el “acto de voluntad que tiende a provocar un cambio en las relaciones de Derecho que existen en el momento en que interviene la administración, para crear, modificar, suprimir o extinguir situaciones jurídicas para casos particulares.”²³⁸

En el inciso a) de dicha fracción se encuentran los actos que exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación.

Dicha hipótesis prevé la posibilidad de impugnar actos administrativos que no son definitivos y que forman parte del Procedimiento Administrativo de Ejecución, como lo es el acto inicial de dicho procedimiento, es decir, el requerimiento de pago previsto en el artículo 145 del *Código Fiscal de la Federación*, dicho artículo establece que las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la Ley, mediante Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Mediante el Procedimiento Administrativo de Ejecución, las autoridades fiscales exigen el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos establecidos por la Ley.

Al respecto, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que:

“REVOCACIÓN. EL RECURSO PREVISTO CONTRA LOS ACTOS REFERIDOS EN EL INCISO A) DE LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 117 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, PROCEDE INDEPENDIEMENTE AL DEL INCISO B) DE DICHA FRACCIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 29 DE JUNIO DE 2006). Para el

²³⁸ Galindo Camacho, Miguel, *op. cit.*, nota 63, p. 204.

inicio del procedimiento administrativo de ejecución es necesaria la existencia de un crédito fiscal no pagado dentro del plazo marcado por las leyes. Por otra parte, conforme al artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, **el requerimiento de pago es la primera fase del procedimiento administrativo de ejecución, es decir, es uno de sus elementos. Así, el recurso de revocación previsto en el inciso a) de la fracción II del artículo 117 del Código referido, procede en contra del requerimiento de pago por el que se exige cubrir un crédito fiscal que ha quedado extinguido o su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización establecida en el artículo 21 del indicado ordenamiento, pues en ese medio de defensa se cuestiona la existencia del crédito fiscal o su cuantificación;** en tanto que, el supuesto de procedencia del citado recurso, previsto en el inciso b) de la fracción II del referido artículo 117, se controvierte el procedimiento administrativo de ejecución por no ajustarse a la ley. Así, el legislador otorgó autonomía en términos de procedencia al recurso de revocación, en los supuestos señalados del requerimiento de pago, al regular su procedencia de manera independiente de la prevista en el inciso b). En este sentido, se concluye que cuando el contribuyente alegue que el requerimiento de pago se encuentra en los casos del inciso a) de la fracción II del artículo 117, podrá promover el recurso de revocación de manera independiente y cuando se requiera un crédito fiscal, sin que tenga que esperar hasta la publicación de la convocatoria de remate, en términos del artículo 127 del Código Fiscal de la Federación.”²³⁹

Ahora bien, para el análisis de dicha causal de procedencia primeramente debemos señalar lo que se entiende por crédito fiscal y lo relativo a sus formas de extinción. En este sentido, el *Código Fiscal de la Federación* señala lo siguiente:

Artículo 4o.- *Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de sus accesorios o de aprovechamientos, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus funcionarios o empleados o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena...*

Doricela Mabarak Cerecedo señala que, se considera crédito fiscal, “todo adeudo a favor del Estado, que sea sometido al procedimiento administrativo de ejecución, el cual consiste en una situación muy particular: si el deudor no paga espontáneamente su adeudo, la autoridad tiene el derecho de aplicar en contra el

²³⁹ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Localización, Novena Época, Segunda Sala, Tomo XXXII, Julio de 2010; Pág. 308. CONTRADICCIÓN DE TESIS 110/2010. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo del Centro Auxiliar de la Cuarta Región y Primero del Vigésimo Circuito. 26 de mayo de 2010. Cinco votos; Margarita Beatriz Luna Ramos votó con salvedades. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretaria: Paola Yaber Coronado. Tesis de jurisprudencia 99/2010. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintitrés de junio de dos mil diez.

citado procedimiento administrativo de ejecución que se traduce en un cobro acelerado y coactivo que realiza la hacienda pública en contra del deudor.”²⁴⁰

Dicha autora señala que lo anterior concuerda con el artículo 4 del *Código Fiscal de la Federación*, ya que dicho numeral señala limitativamente que tienen el carácter de créditos fiscales aquellos que provengan de contribuciones, aprovechamientos o de sus accesorios, aquellos que deriven de responsabilidades económicas que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares y aquellos créditos a los que las leyes les den el carácter de fiscal y que el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.²⁴¹

El Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito ha resuelto por su parte lo siguiente:

“CRÉDITO Y ESTÍMULO FISCAL. DIFERENCIAS. Los créditos fiscales son materia distinta a los estímulos fiscales, toda vez que **los primeros están previstos en el Código Fiscal de la Federación y son una obligación que las autoridades imponen al particular por alguna contribución, con sus correspondientes recargos y actualizaciones, en caso de incumplimiento; en cambio, los segundos son creados por el decreto que establece dichos estímulos para fomentar el empleo, la inversión en actividades industriales prioritarias y el desarrollo regional, y tienen como finalidad dar al particular un beneficio o premio para que los pueda aplicar contra impuestos federales y, dado el caso, si se dan fuera del término que se había establecido, la autoridad no tiene la obligación de pagar algún interés o actualización** por no haberse ejercido tal derecho; por tanto, no puede equipararse un crédito a un estímulo fiscal porque aun cuando al final se encaminen a cubrir una contribución, su naturaleza es distinta.”²⁴²

Es necesario aclarar que el crédito fiscal es distinto al nacimiento de la obligación fiscal, esto es, la relación jurídico tributaria está compuesta por diversos momentos, “el momento de nacimiento de la obligación fiscal es uno; el del crédito fiscal es otro y el momento de la exigibilidad es otro posterior. Así en el primer

²⁴⁰ Mabarak Cerecedo, Doricela, *op. cit.*, nota 24, p.18.

²⁴¹ *Ibidem*, p. 72.

²⁴² Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Tomo V, Abril de 1997; Pág. 228. Queja 784/96. Herramientas Truper, S.A. 23 de octubre de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: David Delgadillo Guerrero. Secretario: Ramón E. García Rodríguez.

caso nace cuando se actualiza la hipótesis de hecho o de derecho prevista en la ley; en cambio, la exigibilidad de dicha obligación requiere que primero se haya determinado el crédito y que después se agote el término para el pago del mismo.”²⁴³

En este sentido, cuando la obligación se convierte en una cantidad líquida exigible, se habla de un crédito fiscal el cual, como obligación tributaria, tiene nacimiento, vigencia y extinción. Su extinción puede llevarse a cabo por:

- A. Pago. Se entiende por pago la *entrega de un dinero o especie que se debe*.²⁴⁴

Es la forma de extinción más utilizada y en nuestra legislación tiene diversas modalidades, entre ellas se encuentra el pago liso y llano, en el cual el gobernado no presenta ninguna objeción, dicho pago a su vez se subdivide en pago de lo debido y pago de lo indebido, el primero es la cantidad exactamente debida por el contribuyente, en el segundo caso se habla de una cantidad mayor o no debida. También existen el pago provisional y el pago definitivo, “el pago provisional es el que deriva de una autodeterminación sujeta a verificación por parte del fisco...el pago definitivo es el que deriva de una autodeterminación no sujeta a verificación por parte del fisco.”²⁴⁵

De igual forma existe el pago en garantía, “...mediante el cual el contribuyente asegura el cumplimiento de la obligación tributaria, para el caso de coincidir en definitiva, en el futuro, con la situación prevista por la ley.”²⁴⁶

²⁴³ Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto, *op. cit.*, nota 184, p.102

²⁴⁴ Real Academia Española. (2001). *Diccionario de la lengua española* (Avance de la 23.a ed.). Consultado en <http://lema.rae.es/drae/?val=pago> consulta 30 de marzo de 2013, 22:58 horas.

²⁴⁵ Margáin Manautou Emilio, *op. cit.*, nota 162, p. 285.

²⁴⁶ *Ibidem*, p. 284.

B. Compensación. Es el “medio por el cual dos sujetos, que recíprocamente reúnen la calidad de deudores y acreedores, extinguen sus obligaciones hasta el límite del adeudo inferior.”²⁴⁷

Emilio Margáin Manautou señala que “la compensación como forma de extinción, tiene lugar cuando tanto la Hacienda Pública como el contribuyente son acreedores y deudores recíprocos por la aplicación de una misma contribución y siempre que las deudas sean liquidas y exigibles. En este caso, se compensan las dos deudas hasta el monto de la menor.”²⁴⁸

C. Prescripción. Para Luis Humberto Delgadillo es la “adquisición de un derecho o a la extinción de una obligación por el simple transcurso del tiempo, mediante el cumplimiento de los requisitos consignados en las disposiciones legales. En este sentido, se habla de la existencia de dos tipos de prescripción, una adquisitiva y otra liberatoria.”²⁴⁹

Dicho autor refiere que en materia fiscal el *Código Fiscal de la Federación* contempla como único tipo de prescripción la liberatoria, la cual actúa como una forma de extinguir la obligación en el pago de contribuciones; o en la devolución de las cantidades pagadas indebidamente por el contribuyente.²⁵⁰

D. Caducidad. Se entiende por tal, “la pérdida de las facultades de las autoridades para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar créditos fiscales e imponer sanciones.”²⁵¹

²⁴⁷ Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto, *op. cit.*, nota 184, p. 124

²⁴⁸ Margáin Manautou, Emilio, *op. cit.*, nota 162, p. 287.

²⁴⁹ Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto, *op. cit.*, nota 184, p. 125.

²⁵⁰ *Cfr. Ibidem*, p. 126.

²⁵¹ *Ídem*.

Respecto de la diferencia entre caducidad y prescripción el Poder Judicial de la Federación ha emitido las siguientes tesis:

“CADUCIDAD Y PRESCRIPCIÓN. Caducidad y prescripción son nociones diversas, pues mientras **la primera consiste en la pérdida del derecho por no haber realizado el acreedor determinados actos que la ley o el contrato en que se haya originado establezca, la segunda es también la pérdida del derecho, pero por el simple transcurso del tiempo y la inactividad del acreedor al no ejercitar tal derecho.**”²⁵²

“PRESCRIPCIÓN EXTINTIVA Y CADUCIDAD. DIFERENCIAS. Aun cuando la prescripción y la caducidad son medios extintivos de las relaciones jurídicas, por virtud del transcurso del tiempo, entre ellas existen diferencias notables, en cuanto a la materia sobre la que actúan, la previsibilidad de la duración del derecho sujeto a tales figuras, la finalidad perseguida con su regulación, la causa que las genera, el interés protegido por ellas, la disponibilidad de los derechos sujetos a prescripción y las particularidades del cómputo de los plazos en una y otra institución. **La prescripción tiene como materia, por regla general, derechos subjetivos y, por ende, actúa en una concreta y particular relación jurídica con sujetos determinados, donde respecto de un objeto específico hay una correlación entre derecho-deber. La duración del derecho sujeto a prescripción es imprevisible, porque una vez que ha nacido y se ha hecho exigible, es difícil saber con certeza cuándo concluye, porque el plazo de prescripción se suspende cuando el ejercicio del derecho se encuentra obstaculizado, o bien, puede ser interrumpido, con el consecuente reinicio del plazo fijado en la ley (artículos 1166, 1167 y 1168 del Código Civil para el Distrito Federal). La finalidad de la prescripción es descrita por el autor Santoro Passarelli como la oportunidad de lograr la adecuación de una situación de hecho a una situación de derecho. Esto ocurre si un derecho subjetivo no se hace valer, por quien podría hacerlo, durante cierto tiempo (situación de hecho) entonces, ante tal impasibilidad, el derecho mismo es perdido por su titular (situación de derecho). La causa de la prescripción es subjetiva, consiste en la inercia del titular del derecho subjetivo, para hacerlo valer en el plazo que la ley prevé. De ahí que si el hecho causante de la prescripción es la inercia de su titular durante cierto tiempo, es explicable que no se pierdan por prescripción los derechos cuya pertenencia al sujeto no dependa de la voluntad de éste, así como que la existencia de situaciones y acontecimientos que den lugar a que la falta de ejercicio del derecho no tenga como causa la inercia voluntaria de su titular hayan de influir en el curso de la prescripción, lo cual debe tenerse presente para el cómputo del plazo. Es de llamar la atención que está prohibido renunciar al derecho de prescribir en lo sucesivo (última parte del artículo 1141 del Código Civil para el Distrito Federal). Esto se debe a que en la prescripción, el interés protegido es el interés público de que los derechos se ejerzan. Por ese motivo, la inactividad en que al respecto incurra su titular no debe exceder**

²⁵² Semanario Judicial de la Federación Sexta Época, Cuarta Sala, Volumen VI, Quinta Parte Pág. 17. Amparo directo 324/56. J. Jesús Jiménez Pérez. 5 de diciembre de 1957. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mario G. Rebolledo F. Ponente: Arturo Martínez Adame.

de determinado plazo, pues si el tiempo fijado por la ley se cumple, surge a favor del sujeto pasivo de la relación jurídica, el derecho de disponer de lo que, como resultado de la inercia de dicho titular, ya le corresponde. En cuanto a la disponibilidad de los derechos sujetos a prescripción, ya se vio que si la causa que la origina es la inercia de su titular durante cierto tiempo, esto influye en que la institución no actúe en derechos que escapen a la voluntad del titular y, por ende, los derechos respecto a los cuales el titular no pueda disponer son imprescriptibles, pues si no dependen de su voluntad, ésta (expresada a través de la impasibilidad y el no hacer) no puede dar origen a su pérdida. Aunque no es admisible la renuncia al derecho de prescribir para lo sucesivo, en cambio, se permite la renuncia de la prescripción sobrevinida (primera parte del artículo 1141 del Código Civil para el Distrito Federal) esto es, no obstante la inercia del titular del derecho durante todo el plazo fijado en la ley para su ejercicio, con la consecuente extinción de la relación jurídica, si así lo decide la voluntad del sujeto pasivo, éste puede cumplir con lo que se obligó, ya que puede disponer de lo que por la adecuación de la situación de hecho a la situación de derecho, quedó dentro de su patrimonio. Ésta es la causa por la cual, en juicio seguido contra el obligado, no es admisible que el Juez invoque de oficio a la prescripción, sino que ésta sólo opera cuando es opuesta como excepción, pues depende de la voluntad del sujeto pasivo cumplir con la obligación contraída, o bien, disponer de lo surgido a su favor como resultado de la inercia de su contraparte. En la prescripción existen circunstancias que alteran el cómputo del plazo, porque lo impiden, suspenden o interrumpen. Se impide la prescripción mientras el derecho no pueda hacerse valer, tal como sucede cuando está sujeto a una condición suspensiva, o sólo existe la expectativa de un derecho. La suspensión se da cuando pese a que el derecho puede hacerse valer, su ejercicio está obstaculizado, ya sea por la condición jurídica en que se encuentra su titular (verbigracia, por su incapacidad legal para obrar, sin que se haya discernido su tutela, en conformidad con el artículo 1168 del Código Civil para el Distrito Federal), o por una especial conexión jurídica entre el titular del derecho y el sujeto pasivo (por ejemplo, entre ascendientes y descendientes, durante la patria potestad, respecto a los bienes a que los segundos tengan derecho conforme a la ley, en términos de la fracción I del artículo 1167 del Código Civil para el Distrito Federal). La prescripción se interrumpe, en conformidad con el artículo 1168 del Código Civil para el Distrito Federal, por la presentación de la demanda, por un acto del acreedor, apto para constituir en mora al deudor, o por el reconocimiento del derecho por parte del sujeto pasivo. A diferencia de la prescripción, cuyas notas fundamentales se han precisado, en la caducidad se advierten las siguientes características: En cuanto a la materia en que recae, por regla general, **la caducidad actúa sobre una potestad (derecho potestativo) respecto de la cual limita su ejercicio al preciso plazo previsto en la ley, de manera que cuando éste fenece queda extinguida la posibilidad de que se haga valer. Se habla de derecho potestativo, en el sentido de que atribuye a una persona la potestad de producir, mediante su declaración de voluntad, la creación, modificación o extinción de una relación jurídica, con eficacia hacia otros sujetos de derecho.** Éstos no tienen propiamente la calidad de obligados, sino que están sometidos a tener que admitir los efectos que resulten del ejercicio del derecho potestativo, lo cual explica la necesidad de que en un tiempo preciso se conozca cuál es la situación jurídica que prevalece, como consecuencia de que tal potestad se ejerza o no. **La potestad sujeta a caducidad tiene una duración prefijada (tanto**

tiempo, tanto derecho), por lo que el conocimiento de su momento inicial implica necesariamente el conocimiento del final; por eso se habla de caducidad, cuando la potestad se extingue por haber transcurrido el tiempo que tenía fijado taxativamente desde que nació. La finalidad de la caducidad no es la exigencia de conformar la situación de hecho a la situación de derecho, sino crear certidumbre jurídica. Responde a la necesidad de dar seguridad al tráfico jurídico. A diferencia de la prescripción, la causa de la caducidad no depende del hecho subjetivo de la inercia del titular del derecho durante cierto tiempo, sino del hecho objetivo de la falta de ejercicio de la potestad en el plazo fatal previsto por la ley. En cuanto al interés protegido, por regla general, la caducidad legal protege intereses superiores, aun cuando puede también establecerse excepcionalmente para tutelar un interés particular. Tocante a la disponibilidad, en la caducidad no se está ante derechos disponibles, en los cuales rija la autonomía de la voluntad, por consiguiente: a) No se admite la renuncia de la caducidad sobrevvenida, y b) La caducidad admite ser invocada de oficio por el juzgador. Por regla general en la caducidad no influyen las dificultades para su ejercicio, por ello no hay causas de impedimento, suspensión e interrupción. Simplemente la potestad se ejerce o no. Por excepción, el inicio del plazo puede ser postergado por alguna circunstancia prevista expresamente en la ley. En el artículo 331 del Código Civil para el Distrito Federal se advierte un ejemplo de esta situación. Las referidas características se ejemplifican a continuación, en tres casos: 1. La impugnación de paternidad. No obstante que en conformidad con el artículo 324 del Código Civil para el Distrito Federal se presumen hijos de los cónyuges, los nacidos dentro de matrimonio, así como los nacidos dentro de los trescientos días siguientes a su disolución, en el artículo 330 del propio ordenamiento se confiere al cónyuge varón la potestad de impugnar la paternidad, dentro de sesenta días contados desde que tuvo conocimiento del nacimiento. 2. La revocación de donaciones. En términos generales los contratos deben cumplirse; pero en atención a que el donante pudiera haber realizado el acto de liberalidad cuando no tenía hijos, en el artículo 2359 del referido ordenamiento, se prevé la potestad del donante para revocar la donación porque le haya sobrevenido algún hijo, dentro del plazo de cinco años de celebrado el contrato, fenecido ese plazo, sin que haya revocado la donación ésta se vuelve irrevocable. 3. El divorcio necesario en el ámbito federal. El artículo 278 del Código Civil Federal (así como los ordenamientos similares de las entidades federativas) confiere al cónyuge que no haya dado motivo al divorcio, respecto a determinadas causas, la potestad de demandarlo dentro del plazo de seis meses, siguientes al día en que haya conocido de los hechos en que funda su pretensión. Como se puede observar, en los tres casos ejemplificativos, el derecho (potestativo) que se ejercita no es correlativo a una obligación. En esos casos, el hijo, la madre de éste, el donatario, el cónyuge culpable y en general toda persona que se vea afectada con el ejercicio de esas potestades, no tienen la calidad de obligados en relación a un determinado derecho subjetivo, sino que están sometidos a tener que sufrir los efectos resultantes del ejercicio del derecho potestativo. En cada caso la ley prevé el momento inicial del plazo para el ejercicio de la potestad, lo cual implica el conocimiento de su término. Sólo en el caso del desconocimiento de la paternidad, en el artículo 331 del Código Civil para el Distrito Federal se prevé la postergación del inicio del plazo, en el supuesto de que el cónyuge varón se encuentre incapacitado, hasta que haya salido de la tutela. Sin embargo, como ya se dijo, excepcionalmente, la ley prevé la

postergación del momento inicial del plazo de caducidad, y este precepto es un claro ejemplo de ello. El interés protegido con la caducidad en esos casos atiende respectivamente, al interés superior de la estabilidad de la familia, al particular interés de proteger el patrimonio del donante cuando le ha sobrevenido un hijo, y al interés superior de que los matrimonios no se disuelvan fácilmente (según la concepción de la época en que se creó el precepto, al reconocerlo así la exposición de motivos). También se puede advertir que esos derechos potestativos pueden generar un sinnúmero de situaciones cuya existencia dependerá de que la potestad se ejercite o no. Una vez que vence el plazo fatal previsto en la ley, sin que se ejerza la potestad, se crea certidumbre en los derechos y situaciones jurídicas con las cuales está vinculada la potestad. Aplicado esto a los ejemplos resulta que: la calidad de hijo se torna indiscutible, se consolida la transmisión de la propiedad realizada por el donante antes de que le sobreviniera un hijo, y el matrimonio subsiste aun cuando en su momento uno de los cónyuges haya dado motivo para el divorcio. Lo hasta aquí expuesto hace patente las diferencias existentes entre la prescripción y la caducidad.”²⁵³

E. Condonación. Comúnmente llamada perdón o remisión de la deuda, respecto de la cual, Emilio Margáin Manautou señala “la condonación como forma de extinción de la obligación tributaria, tiene puntos de contacto con la “remisión de la deuda” del Derecho Privado. En efecto, la condonación es una figura jurídica tributaria que se ha creado con el fin de que la administración pública activa se encuentre en posibilidad de declarar extinguidos créditos fiscales, cuando la situación económica reinante en el país o en parte de él lo ameriten; o bien, para dar mayor amplitud a sus facultades tendientes a atemperar, en lo posible, el rigor de la ley en el caso de imposición de multas. Como se aprecia, la condonación procede sólo en casos especiales.”²⁵⁴

La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que la condonación de deudas tributarias se rige por los principios

²⁵³ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, Tomo XXXI, Febrero de 2010, Pag. 2890. Amparo directo 456/2008. Rosa María Franco Martínez, su sucesión. 20 de febrero de 2009. Unanimidad de votos. Ponente: Mauro Miguel Reyes Zapata. Secretaria: Leticia Araceli López Espíndola. Nota: Por ejecutoria del 30 de marzo de 2011, la Primera Sala declaró inexistente la contradicción de tesis 293/2010, derivada de la denuncia de la que fue objeto el criterio contenido en esta tesis, al estimarse que no son discrepantes los criterios materia de la denuncia respectiva.

²⁵⁴ Margáin Manautou, Emilio, *op. cit.*, nota 162, p. 288.

establecidos en el artículo 31, fracción IV de la Carta Magna en la siguiente tesis:

“CONDONACIÓN DE DEUDAS TRIBUTARIAS. SE RIGE POR LOS PRINCIPIOS DE JUSTICIA FISCAL ESTABLECIDOS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. La condonación de deudas fiscales es un acto voluntario y unilateral a través del cual el legislador exime al deudor del cumplimiento de una obligación, normalmente pecuniaria, por lo que permite su extinción, y como en otras figuras fiscales como la causación, exención, devolución, compensación y acreditamiento, incide directamente sobre la obligación material de pago de la contribución. En ese tenor, la condonación de deudas fiscales está sometida a los postulados previstos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque queda sujeta al principio de reserva de ley en tanto que el propio legislador es quien debe regular sus aspectos esenciales, señalando detalladamente los requisitos necesarios para su procedencia, aunado a que tal mecanismo presupone la desaparición real de la capacidad contributiva del gobernado, de ahí que guarda relación con el diverso principio de proporcionalidad tributaria y, por ende, también debe dar un trato equitativo para evitar, en la medida de lo posible, su uso indiscriminado o injustificado entre sujetos obligados que se encuentran en el mismo supuesto fáctico; sin soslayar que ocasionalmente se emplea para perdonar deudas que no tienen un origen propiamente tributario, como por ejemplo tratándose de las cuotas compensatorias, caso en el cual no son aplicables los principios enunciados, sino otros postulados constitucionales.²⁵⁵

F. Cancelación. Cancelar es *anular, hacer ineficaz un instrumento público, una inscripción en registro, una nota o una obligación que tenía autoridad o fuerza.*²⁵⁶

²⁵⁵ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Segunda Sala, Tomo XXIX, Mayo de 2009, Pág. 119. Amparo en revisión 156/2008. *. 16 de abril de 2008. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Genaro David Góngora Pimentel. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretario: Israel Flores Rodríguez. Amparo en revisión 966/2008. Acor, S.A. de C.V. 26 de noviembre de 2008. Unanimidad de cuatro votos. Votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ausente: Genaro David Góngora Pimentel. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Jesicca Villafuerte Alemán. Amparo en revisión 1248/2008. Autotransportes Tufesa, S.A. de C.V. 25 de febrero de 2009. Cinco votos. Votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Paula María García Villegas. Amparo en revisión 82/2009. Fri Aire, S.A. de C.V. 4 de marzo de 2009. Cinco votos. Votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Paula María García Villegas. Amparo en revisión 169/2009. Cartograf, S.A. de C.V. 1o. de abril de 2009. Cinco votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Alfredo Aragón Jiménez Castro. Tesis de jurisprudencia 50/2009. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del seis de mayo de dos mil nueve.

²⁵⁶ Real Academia Española. (2001). *Diccionario de la lengua española* (Avance de la 23.a ed.). Consultado en <http://lema.rae.es/drae/?val=cancelacion>. Consulta 02 de abril de 2013, 20:34 horas.

En la cancelación “procede que la Hacienda Publica cancele un crédito fiscal, cuando su cobro es incobrable o incosteable. Se considera que un crédito es incobrable, cuando el sujeto pasivo o los responsables solidarios son insolventes o han muerto sin dejar bienes; e incosteable, cuando por su escasa cuantía es antieconómico para el Erario proceder a su cobro.”²⁵⁷

La hipótesis en comento señala que el Recurso de Revocación procederá contra actos de autoridades fiscales federales que exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que dichos créditos se han extinguido o que su monto real sea inferior al exigido, sin embargo para que se actualice la hipótesis el cobro en exceso debe ser imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 del *Código Fiscal de la Federación*.

La siguiente causal de procedencia es la interposición del Recurso de Revocación en contra de actos de autoridades fiscales federales que *se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la Ley, o determinen el valor de los bienes embargados*.

Derivado de lo anterior, debemos señalar lo que se entiende por *Procedimiento Administrativo de Ejecución*.

Miguel Galindo Camacho sostiene que el procedimiento administrativo es la "serie de actos formales establecidos por las leyes administrativas y que son el cauce o camino a través del cual se desarrolla el proceso administrativo que tiene como finalidad producir el acto administrativo.”²⁵⁸

Existen diversas clasificaciones de procedimiento administrativo, sin embargo, en atención a la realización y ejecución del acto administrativo, se clasifican en

²⁵⁷ Margáin Manautou, Emilio, *op. cit.*, nota 162, p. 289.

²⁵⁸ Galindo Camacho, Miguel, *op. cit.*, nota 63, p. 221.

procedimiento previo y procedimiento de ejecución, ya que dentro del proceso fiscal se encuentra la parte relativa al cobro coactivo de las contribuciones, cuando se haya agotado previamente los procedimientos para la determinación del crédito fiscal, dicha determinación tiene su fundamento en el artículo 6 del *Código Fiscal de la Federación* el cual señala lo siguiente:

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...*

Dicho artículo regula además otros temas que consisten en señalar que:

- Las contribuciones se causan cuando se realizan situaciones jurídicas o de hecho, que se encuentran previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.
- Las contribuciones se determinarán en términos de lo previsto en las disposiciones vigentes en el momento de la causación, sin embargo, les serán aplicables las normas sobre procedimiento que sean expidas con posterioridad.
- Las contribuciones se pagan en la fecha o plazo señalados en las disposiciones respectivas.
- Los contribuyentes determinarán las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario, en caso de que le corresponda a las autoridades fiscales hacer dicha determinación, los contribuyentes proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.

Por tanto, cuando se omita el pago de contribuciones determinadas por las autoridades fiscales como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deberán pagarse o garantizarse, junto con sus accesorios, dentro de los treinta días siguientes a aquél en que haya surtido efectos para su notificación, salvo tratándose de

créditos fiscales determinados conforme lo previsto en el artículo 41, fracción II del Código en comento, en cuyo caso el pago deberá efectuarse antes de que transcurra el plazo señalado en dicha fracción.

Conforme a lo que sostiene Doricela Mabarak Cerecedo, el Procedimiento Administrativo de Ejecución es “el conjunto de facultades legales que tiene el fisco para aplicar el procedimiento económico-activo consistente en embargar bienes del deudor y mediante un procedimiento unilateral, rematarlos y el producto aplicarlo al pago de las prestaciones fiscales adeudadas, conlleva a considerar que no sólo el ejercicio de este procedimiento coactivo constituye una posición de privilegio para la autoridad encargada del cobro de los tributos, sino que en sí, todo el procedimiento de determinación y cobro de las contribuciones por parte de las autoridades, se encuentran integradas por una serie de privilegios que en otra época fueron severamente cuestionados.

Este procedimiento recibe diferentes nombres en las legislaciones de los distintos países. También se le denomina procedimiento de apremio, procedimiento administrativo de ejecución o simplemente, procedimiento ejecutivo.”²⁵⁹

De acuerdo con la autora, el privilegio con que cuenta la autoridad para cobrar un crédito fiscal tiene su fundamento en diversos preceptos legales, toda vez que el fisco es el ente público facultado por la ley para determinar los créditos fiscales, dicha facultad deviene por la sencilla razón de que el producto de los tributos se destina al gasto público, por lo que la determinación, apegada a lo establecido en diversos preceptos legales, le dan dicha facultad de cobro.

Por su parte, Luis Humberto Delgadillo señala que “...si el contribuyente determinó y pagó sus contribuciones dentro de los plazos de ley, o dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación de los

²⁵⁹ Mabarak Cerecedo, Doricela, *op. cit.*, nota 24, p. 93.

créditos que la autoridad determinó, el proceso fiscal llega a su fin, pero en caso de que el crédito subsista por falta de pago, la autoridad fiscal deberá aplicar el *procedimiento administrativo de ejecución*, en uso de su facultad económica-coactiva.”²⁶⁰

Dicho procedimiento se desarrolla partiendo de la idea de que la resolución que se va a ejecutar es legal y definitiva, legal en términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, el cual señala que tanto los actos como las resoluciones de las autoridades fiscales se presumen legales, sin embargo, corresponde a las mismas probar los hechos que motiven dichos actos o resoluciones, siempre que el afectado los niegue lisa y llanamente y dicha negativa no implique la afirmación de otro hecho. El autor citado señala respecto de la definitividad que la misma “deriva de que en la esfera administrativa no puede ser modificada, por no existir pendiente ningún procedimiento de revisión o porque no fue intentado algún medio de defensa.”²⁶¹

Como podemos observar, cuando un crédito fiscal no ha sido pagado se convierte en exigible, lo que sucede “en el momento en que el deudor es requerido de pago por el ejecutor de Hacienda, y no comprueba haberlo cubierto, da lugar a que en el acto se lleve a cabo el aseguramiento de bienes del omiso, en cantidad suficiente para garantizar la suerte principal y sus accesorios, e impedir que pueda disponer de ellos.”²⁶²

Dicho aseguramiento es el embargo, el cual procederá cuando exista un crédito definitivo exigible y siempre que dicha actuación sea notificada personalmente al contribuyente.

²⁶⁰ Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto, *op. cit.*, nota 184, p. 162.

²⁶¹ *Ídem.*

²⁶² *Ibidem*, p. 163.

La Real Academia de la Lengua Española define al embargo como la *retención, traba o secuestro de bienes por mandamiento de juez o autoridad competente*.²⁶³

No obstante lo anterior, debe tenerse en cuenta que en la legislación fiscal federal, el embargo tiene diversas acepciones, pues puede presentarse:

- A. El **Embargo administrativo a solicitud del deudor**, mediante el cual el contribuyente garantizará un crédito fiscal, dicho embargo se encuentra previsto en el artículo 141, fracción IV, del *Código Fiscal de la Federación*, que a la letra señala:

Artículo 141.- *Los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal, cuando se actualice alguno de los supuestos previstos en los artículos 74 y 142 de este Código, en alguna de las formas siguientes:*

...

V. Embargo en la vía administrativa.

- B. El **Embargo precautorio**, se inicia cuando “la autoridad considere que existe el peligro de que el contribuyente se ausente, oculte bienes o realice maniobras para quedar en estado de insolvencia. Este embargo no puede subsistir por tiempo indeterminado, ya que no existe un crédito fiscal definitivo, por lo que la autoridad deberá hacer la determinación en el plazo que fije la ley a fin de que se convierta en definitivo y continúe el procedimiento de ejecución.”²⁶⁴

- C. El **Embargo de bienes ilegalmente introducidos al país**, son asegurados al particular con fines de control. Esto en términos de los numerales 44, fracción II y 152, párrafo III, del dicho ordenamiento, que a la letra señalan:

²⁶³ Real Academia Española. (2001). *Diccionario de la lengua española* (Avance de la 23.a ed.). Consultado en <http://lema.rae.es/drae/?val=embargo>. Consulta 03 de abril de 2013, 22:44 horas.

²⁶⁴ Delgado Gutiérrez, Luis Humberto, *op. cit.*, nota 184, p. 165.

Artículo 44.- *En los casos de visita en el domicilio fiscal, las autoridades fiscales, los visitados, responsables solidarios y los terceros estarán a lo siguiente:*

...

II. *Si al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, no estuviere el visitado o su representante, dejarán citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que el mencionado visitado o su representante los esperen a la hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita; si no lo hicieren, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado.*

Si el contribuyente presenta aviso de cambio de domicilio después de recibido el citatorio, la visita podrá llevarse a cabo en el nuevo domicilio manifestado por el contribuyente y en el anterior, cuando el visitado conserve el local de éste, sin que para ello se requiera nueva orden o ampliación de la orden de visita, haciendo constar tales hechos en el acta que levanten, salvo que en el domicilio anterior se verifique alguno de los supuestos establecidos en el artículo 10 de este Código, caso en el cual la visita se continuará en el domicilio anterior.

Cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia, los visitadores podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad.

En los casos en que al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, descubran bienes o mercancías cuya importación, tenencia, producción, explotación, captura o transporte deba ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizada por ellas, sin que se hubiera cumplido con la obligación respectiva, los visitadores procederán al aseguramiento de dichos bienes o mercancías.

Artículo 152.- *El ejecutor designado por el jefe de la oficina exactora se constituirá en el lugar donde se encuentren los bienes propiedad del deudor y deberá identificarse ante la persona con quien se practicará la diligencia de requerimiento de pago y de embargo de bienes, con intervención de la negociación en su caso, cumpliendo las formalidades que se señalan para las notificaciones en este Código. De esta diligencia se levantará acta circunstanciada de la que se entregará copia a la persona con quien se entienda la misma, y se notificará al propietario de los bienes embargados a través del buzón tributario.*

...

En el caso de actos de inspección y vigilancia, se procederá al aseguramiento de los bienes cuya importación debió ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizada por éstas, siempre que quien practique la inspección esté facultado para ello en la orden respectiva.

De conformidad con el artículo 142 del *Código Fiscal de la Federación*, procede garantizar el interés fiscal, cuando, entre otras cosas, se solicite la suspensión del

procedimiento administrativo de ejecución, incluso si dicha suspensión se solicita en los términos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Cabe señalar que no se ejecutarán los actos administrativos cuando se garantice el interés fiscal ni cuando se ejecute el acto determinante de un crédito fiscal siempre que venza el plazo de treinta días siguientes a aquel en que surta efectos la notificación o de quince días cuando se trate de la determinación de cuotas obrero-patronales o de capitales constitutivos al seguro social. Si al vencimiento de estos plazos se acredita la impugnación intentada y se garantiza el interés fiscal satisfaciendo los requisitos legales, se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución.

Conforme con el artículo 144 del *Código Fiscal de la Federación*, cuando el contribuyente interponga en tiempo y forma el Recurso de Revocación establecido en un procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación de los que México es parte, no estará obligado a exhibir la garantía correspondiente, sino en su caso, hasta que sea resuelto cualquiera de los medios de defensa señalados en dicho artículo.

Asimismo, dicho artículo establece un plazo de diez días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de la resolución que recaiga al recurso de revocación; a los recursos de inconformidad, o al procedimiento de resolución de controversias previsto en alguno de los tratados para evitar la doble tributación de los que México sea parte, para que el contribuyente pague o garantice los créditos fiscales conforme al *Código Fiscal de la Federación*.

Una vez garantizado el interés fiscal el contribuyente comunicará por escrito la garantía a la autoridad que le haya notificado el crédito fiscal. En caso de que se impugnen sólo algunos conceptos de la resolución administrativa determinante del crédito fiscal, el contribuyente sólo pagará la parte consentida del crédito y los

recargos correspondientes, esto lo hará a través de declaración complementaria y garantizará la parte controvertida y sus recargos, en caso de que el contribuyente no presente dicha declaración, la autoridad exigirá la cantidad correspondiente, sin necesidad de otra resolución. Cuando se confirme definitivamente la validez de la resolución controvertida, la autoridad exigirá la diferencia no cubierta, con sus respectivos recargos.

El Código en comento deja en claro que no se exigirá garantía adicional cuando en el procedimiento administrativo de ejecución se hayan embargado bienes que sean suficientes para garantizar el interés fiscal o cuando el contribuyente manifieste bajo protesta de decir verdad que dichos bienes son los únicos que posee, en el caso de que la autoridad compruebe por cualquier medio que esto es falso exigirá garantía adicional.

Cuando el ejecutor que haya sido designado por el jefe de la oficina exactora se constituya en el domicilio del deudor, se identificará con quien deba practicarse la diligencia de requerimiento de pago y de embargo de bienes, con intervención de la negociación en su caso, de acuerdo con lo previsto en el artículo 137 de este Código.

Dicho artículo prevé que cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a la persona a notificar, deberá dejar citatorio en el domicilio, ya sea para que espere a una hora fija del día hábil posterior que se señale en el mismo o para que acuda a notificarse a las oficinas de las autoridades fiscales en el plazo de seis días contado a partir de aquél en que fue dejado el citatorio, asimismo dicho artículo establece que la autoridad comunicará dicho citatorio a través del buzón tributario. Dicho artículo también señala que dicho citatorio será siempre para la espera referida y, si la persona citada o su representante legal no esperan, podrá practicarse la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o, de ser el caso, con un vecino y si estos últimos se niegan a recibir la notificación, ésta se hará mediante el buzón tributario.

Cuando el requerimiento de pago previsto en el artículo 151 del *Código Fiscal de la Federación*, no pueda realizarse de manera personal, ya sea porque la persona a notificar no se localice en el domicilio fiscal, se ignore su domicilio o el de su representante, desaparezca, se oponga a la notificación o se coloque en el supuesto previsto en la fracción V del artículo 110 de este Código, la notificación del requerimiento de pago y la diligencia de embargo se realizarán mediante el buzón tributario.

Robustece lo anterior, la siguiente tesis emitida por el Noveno Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito:

“PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN. SU INICIO ESTÁ DETERMINADO POR LA EMISIÓN DE LA ORDEN DE REQUERIMIENTO DE PAGO. El procedimiento administrativo de ejecución se inicia con la emisión de la orden o resolución de requerimiento de pago del crédito o créditos que se hayan hecho exigibles, lo cual se desprende de lo dispuesto por los artículos 145, párrafo primero, 151, párrafo primero y 152, párrafo primero, todos ellos del Código Fiscal de la Federación, por razón de que **al hacerse exigible todo crédito fiscal, se hace necesario que exista una resolución, debidamente fundada y motivada, en la que se ordene requerirle el pago del importe de tales créditos fincados al contribuyente deudor.** Aunado a que dicho acto de emisión de la orden de requerimiento es totalmente independiente a la diligencia de requerimiento que es la consecuencia de aquélla.”²⁶⁵

De la diligencia que se efectuó se levantará acta pormenorizada de la cual se entregará copia a la persona con quien se entienda la misma, y se notificará al propietario de los bienes embargados a través del buzón tributario.

Conforme al artículo 153 del ordenamiento referido, los bienes o negociaciones embargados podrán quedar bajo la guarda de depositarios, siendo los jefes de las oficinas ejecutoras, quienes, bajo su responsabilidad, nombrarán y removerán de manera libre a los depositarios. En caso de que se realice la remoción del

²⁶⁵ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Noveno Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Tomo XVI, Octubre de 2002; Pág. 1429. Revisión fiscal 140/2002. Administradora Local Jurídica del Sur del Distrito Federal, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y otras. 3 de julio de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Óscar Germán Cendejas Gleason. Secretario: Jorge C. Arredondo Gallegos.

depositario, éste pondrá a disposición de la autoridad ejecutora los bienes que fueron objeto de la depositaria, quien podrá realizar la sustracción de los bienes para depositarlos en almacenes bajo su resguardo o ponerlos a disposición de un nuevo depositario.

En términos del artículo 154 del *Código Fiscal de la Federación*, el embargo podrá ampliarse en cualquier momento del procedimiento administrativo de ejecución siempre que la oficina ejecutora considere que los bienes embargados son insuficientes para cubrir los créditos fiscales.

El artículo 155 del Código en comento, señala que la persona con quien se entienda la diligencia de embargo, podrá señalar los bienes en que dicho embargo se deba trabar, cuando los mismos sean de fácil realización o venta, sujetándose al orden previsto en el artículo, es decir, primero dinero, metales preciosos, depósitos bancarios, componentes de ahorro o inversión asociados a seguros de vida que no formen parte de la prima que haya de erogarse para el pago de dicho seguro, o cualquier otro depósito en moneda nacional o extranjera que se realicen en cualquier cuenta del contribuyente en alguna de las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, excepto los depósitos individuales de ahorro para el retiro hasta por las aportaciones obligatorias y las aportaciones voluntarias y complementarias por un monto de 20 salarios mínimos elevados al año, en segundo lugar las acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y todo tipo de créditos inmediatos y fáciles de cobro cuando se encuentre a cargo de entidades de la Federación, Estados y Municipios y de instituciones de reconocida solvencia, en tercer lugar los bienes muebles no comprendidos anteriormente y por último, los bienes inmuebles, siempre que el deudor o con quien se entienda la diligencia manifieste bajo protesta de decir verdad, que los bienes en comento cuentan o no con gravamen real, embargo anterior, copropiedad o que pertenezcan a alguna sociedad conyugal.

Cabe señalar, que con la persona con la que se entienda el embargo deberá elegir dos testigos, si se negase o si al término de la diligencia los testigos se niegan a firmar, el ejecutor lo hará constar en el acta, sin que tales circunstancias afecten la legalidad del embargo. Una vez que el crédito fiscal quede firme la autoridad podrá:

- a) En caso de que la autoridad fiscal tenga inmovilizadas sus cuentas en entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, o de inversiones y valores, y siempre que el contribuyente no ofrezca otra forma de garantía del interés fiscal que sea suficiente antes de que el crédito fiscal quede firme, ordenar a dichas entidades la transferencia de los recursos que cubran el monto del crédito fiscal o que cubra el importe en que la garantía que haya ofrecido el contribuyente no alcance a cubrir el mismo.
- b) Si cuando el crédito fiscal quede firme, el interés fiscal se encuentra garantizado en alguna forma distinta a la prevista en el artículo 141 del Código en comento, requerir al contribuyente para que efectúe el pago del crédito fiscal en el plazo de cinco días contado a partir de la notificación del requerimiento, si no lo hace, la autoridad fiscal podrá, hacer efectiva la garantía antes ofrecida, o proceder al embargo de cuentas.
- c) Si cuando el crédito fiscal quede firme, el interés fiscal está conforme a las fracciones I y III del artículo 141 del *Código Fiscal de la Federación*, proceder a hacer efectiva la garantía.
- d) Si cuando el crédito fiscal quede firme, el interés fiscal aún no se encuentra garantizado, podrá proceder a la transferencia de recursos conforme a lo previsto en el inciso a).

Conforme al artículo 157 del Código antes mencionado, se encuentran exceptuados del embargo, entre otras cosas, el lecho cotidiano, los vestidos del deudor y de su familia, aquellos muebles que sean de uso indispensable para el deudor y de su familia, siempre que el ejecutor no los considere de lujo, tampoco podrán embargarse libros, instrumentos, útiles y mobiliario que sea indispensable para el ejercicio de la profesión, arte y oficio del deudor, así como la maquinaria, enseres y semovientes de las negociaciones que sean necesarios para la actividad ordinaria del deudor siempre que así lo considere el ejecutor, sin embargo, podrán ser objeto de embargo con la negociación en su totalidad si a ella están destinados.

Dicho artículo también exceptúa de embargo las armas, vehículos y caballos que utilicen los militares para su servicio, los granos, mientras éstos no hayan sido cosechados, pero no los derechos sobre las siembras y el derecho de usufructo, más no así los frutos de éste.

En términos del artículo 158 del Código de la materia, cuando se designen bienes para el embargo, un tercero podrá oponerse, fundándose en el dominio de ellos, por lo que no se practicará dicho embargo en caso de demostrarse en el mismo acto la propiedad con prueba documental que resulte suficiente al ejecutor. La resolución que al efecto se emita tendrá el carácter de provisional y se someterá a ratificación a la oficina ejecutora, quien se allegará de los documentos exhibidos en el momento de la oposición.

Cuando se considere que las pruebas no son suficientes, la ejecutora mandará al ejecutor para que continúe con la diligencia y, en caso de embargarse los bienes, se notificará al interesado, quien podrá interponer el Recurso de Revocación en los términos de dicho Código.

Conforme al artículo 159 del *Código Fiscal de la Federación*, en caso de que los bienes señalados para la traba se encontraran embargados por otras autoridades

no fiscales o sujetos a cédula hipotecaria, podrá practicarse la diligencia. Sin embargo, dichos bienes se entregarán al depositario que haya sido designado por la oficina ejecutora o por el ejecutor, dando aviso a la autoridad correspondiente con el fin de que él o los interesados demuestren su derecho de prelación en el cobro.

En caso de que los bienes señalados para la ejecución se encontrarán embargados por parte de autoridades fiscales locales, se podrá practicar la diligencia, para ello deberá entregarse los bienes al depositario designado por la autoridad federal dando aviso a la autoridad local.

El embargo respecto de créditos será notificado directamente por la autoridad fiscal a los deudores del embargado, con el propósito de que no efectúen el pago de las cantidades respectivas a éste sino a la autoridad fiscal, en caso de no hacerlo, se producirá doble pago.

Conforme al artículo 161 del multicitado Código, objetos como el dinero, metales preciosos, alhajas y valores mobiliarios embargados, deberán entregarse por el depositario a la oficina ejecutora, con un inventario previo, ello en un plazo no mayor de veinticuatro horas. Salvo lo anterior, el plazo será de cinco días contados a partir de aquél en que se realizó el requerimiento para tal efecto.

Sin embargo, cuando se trate de negociaciones el depositario designado tendrá el carácter de interventor con cargo a la caja o de administrador.

Conforme el artículo 173 del *Código Fiscal de la Federación* la enajenación de bienes embargados, se efectuara a partir del día siguiente a aquél en que se hubiese fijado la base prevista en el artículo 175 de dicho Código. Respecto del embargo precautorio dicha enajenación procederá cuando los créditos se hagan exigibles y no se hayan cubierto al efectuarse el requerimiento. También

procederá la enajenación cuando el embargado no proponga comprador en términos de la fracción I del artículo 192 de dicho Código y cuando quede firme la resolución que confirme el acto impugnado.

Cabe señalar que el artículo 174, señala que, salvo en los casos previstos en el Código en comento, toda enajenación se hará en subasta pública mediante medios electrónicos, por lo que la autoridad podrá ordenar que los bienes embargados se vendan en lotes o piezas sueltas.

Al respecto, Luis Humberto Delgadillo señala que “con el propósito de obtener el mejor precio de los bienes embargados, su enajenación deberá realizarse en subasta pública o almoneda (aunque se utilizan como sinónimos, en estricto sentido la almoneda se refiere sólo a la venta pública de bienes muebles), que generalmente se realiza en el local de la oficina ejecutora, mediante convocatoria publicada cuando menos diez días antes del remate.”²⁶⁶

Para la enajenación de los bienes inmuebles embargados la base será el de avalúo y para negociaciones, el avalúo pericial, dichos embargos se realizaran conforme al Reglamento del Código en comento y deberán ser notificados personalmente o por medio del buzón tributario el avalúo practicado.

En caso de que el embargado o los terceros acreedores no interpongan el recurso mencionado dentro del plazo establecido o si lo hace pero no designa valuador o al nombrar perito éste no se presente el dictamen en un plazo de 5 días, si se trata de bienes muebles, 10 días, si son inmuebles y 15 días, cuando sean negociaciones, contado a partir de la fecha de su aceptación, se tendrá por admitido el avalúo hecho por la autoridad. Si el dictamen que rinda el perito del embargado o de los terceros acreedores contiene un valor mayor al 10% al determinado conforme al artículo 175 del Código citado, la autoridad exactora

²⁶⁶ Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto, op. cit., nota 184, p.165.

podrá designar dentro de los seis días siguientes, un perito tercero valuador, señalado en términos del Reglamento del Código Fiscal o alguna empresa que realice la compraventa y subasta de bienes.

De conformidad con el artículo 176 del *Código Fiscal de la Federación*, el remate deberá convocarse al día siguiente de aquel en que se haya notificado el avalúo, para que tenga verificativo dentro de los veinte días siguientes, dicha convocatoria se realizará al menos diez días antes de que comience el período del remate y deberá mantenerse en los lugares o medios en que se haya fijado y hasta que concluya el remate.

Dicho artículo señala que la convocatoria deberá publicarse en la página electrónica de las autoridades fiscales, dándose a conocer los bienes objeto del remate, el valor que servirá de base para su enajenación, así como los requisitos que los postores deberán cumplir para concurrir al mismo.

Los acreedores mencionados en el certificado de gravámenes que comprenda los últimos diez años, serán notificados personalmente o por medio del buzón tributario del remate señalado en la convocatoria, de lo contrario se tendrán como notificados de la fecha del remate, aquella en que la convocatoria se haya fijado en algún sitio visible en la oficina ejecutora, cuando en dicha convocatoria se exprese el nombre de los acreedores.

Los acreedores antes mencionados podrán hacer las observaciones correspondientes, pudiendo enviarlas en documento digital, con firma electrónica avanzada a la dirección electrónica mencionada en la convocatoria, señalando su correo electrónico, por lo que las observaciones serán resueltas por la autoridad ejecutora y la resolución será conocida por el acreedor.

El artículo 178 del ordenamiento antes señalado prevé que mientras no se finque el remate, el embargado estará en posibilidad de proponer comprador para que ofrezca de contado la cantidad requerida para cubrir el crédito fiscal.

De conformidad con el artículo 179 del Código citado, es postura legal aquella que cubra las dos terceras partes del valor señalado como base para el remate.

En toda postura deberá ofrecerse de contado, por lo menos la parte necesaria para cubrir el interés fiscal, el cual al ser superado por la base establecida para el remate, se estará a lo establecido en el artículo 196 del Código en comento. Cuando el importe de la postura sea menor al interés fiscal, se rematará de contado los bienes embargados. Asimismo, la autoridad exactora podrá enajenar a plazos los bienes embargados conforme a lo establecido en el Reglamento del *Código Fiscal de la Federación*, por lo que el embargado quedará liberado de la obligación de pago.

El artículo 181 del Código citado señala que las posturas se enviarán a través de documento digital con firma electrónica avanzada a la dirección electrónica que haya sido señalada en la convocatoria para el remate, sin embargo, el Servicio de Administración Tributaria mandará los mensajes confirmando la recepción de las posturas.

Para participar en la subasta el postor, deberá realizar *una transferencia electrónica de fondos equivalente cuando menos al diez por ciento del valor fijado a los bienes en la convocatoria. Esta transferencia deberá hacerse de conformidad con las reglas de carácter general que para tal efecto expida el Servicio de Administración Tributaria y su importe se considerará como depósito para los efectos del siguiente párrafo y de los artículos 184, 185 y 186 de este Código.*

El documento digital en que se haga la postura, deberá contener, tratándose de personas físicas, el nombre, la nacionalidad, el domicilio del postor y la clave del registro federal de contribuyentes.

Tratándose de sociedades, el nombre o razón social, la fecha de constitución, la clave del registro federal de contribuyentes y el domicilio social. En ambos casos deberá señalarse la cantidad ofrecida, el número de cuenta bancaria, la institución de crédito en la que se reintegrarán las cantidades dadas en depósito, asimismo contendrá la dirección de correo electrónico y el domicilio para oír y recibir notificaciones, así como el monto y número de la transferencia electrónica de fondos que haya realizado.

En caso de no cumplirse dichos requisitos, el Servicio de Administración Tributaria no las considerará posturas legales.

De conformidad con el artículo 183 del *Código Fiscal de la Federación*, en la página electrónica de subastas del Servicio de Administración Tributaria se señalará el período de cada remate, los postores y las posturas que se reciban, con la fecha y hora de recepción. Cada subasta durará cinco días contados desde las 12:00 horas del primer día hasta las 12:00 horas del quinto día, durante la subasta se presentarán las posturas pudiéndose mejorar las propuestas.

Si en los veinte minutos previos al vencimiento del remate se recibe una postura mejor que las propuestas, el remate no se cerrará conforme a lo anterior, sino a partir de las 12:00 horas del día de que se trate, el Servicio de Administración Tributaria concederá plazos sucesivos de 5 minutos cada uno y en el momento en que la última postura no sea mejorada, será en este momento en que se tendrá por concluido el remate, fincándose el mismo a favor de la mejor postura. En caso de que existan posturas por una suma igual y dicha suma sea la postura más alta, se aceptará la primera postura que se haya recibido.

Fincado el remate se comunicarán los resultados a través de medios electrónicos a los postores participantes remitiendo el acta que al efecto se levante.

En caso de que el postor en cuyo favor se hubiera fincado el remate, no cumpla con las obligaciones establecidas, perderá el importe del depósito que ya hubiese dado, pasando dicho depósito a favor del fisco federal, La autoridad podrá adjudicar el bien al postor que haya presentado la segunda postura de compra más alta y así sucesivamente.

Cuando los postores incumplan con lo establecido, se iniciará nuevamente la almoneda en la forma y plazos antes establecidos.

Fincado el remate, ya sea de bienes muebles, inmuebles o negociaciones se aplicará el depósito constituido, en estos dos últimos casos, en un plazo de diez días posteriores a la fecha del remate, el postor informará a través de transferencia electrónica de fondos conforme a las reglas de carácter general que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria, el monto de la postura ofrecida de contado o la que resulte de las mejoras. Efectuado el pago, se citará al ejecutado para que, dentro del plazo de diez días, otorgue y firme la escritura de venta, de no hacerlo, el jefe de la oficina ejecutora lo hará en su rebeldía, respondiendo en todos los casos por la evicción y los vicios ocultos.

De conformidad con el artículo 187 del Código en comento, los bienes pasarán a ser propiedad del adquirente libres de gravámenes, en el caso de inmuebles, con el propósito de que el gravamen se cancele, la autoridad ejecutora lo comunicará al registro público correspondiente, en un plazo no mayor de quince días.

En el momento en que conste en la escritura la adjudicación de un inmueble, la autoridad ejecutora girará las órdenes necesarias para que se le entregue al adquirente.

Cuando los bienes rematados no puedan entregarse al postor a favor de quien se fincó el remate, en el momento en que éste lo solicite porque exista un impedimento jurídico para ello, el postor podrá, dentro de los seis meses siguientes a la fecha en que se hubiese solicitado la entrega de los bienes, solicitar a la autoridad fiscal la entrega del monto pagado por la adquisición de los mismos, por lo que la autoridad quedara obligada a entregar la cantidad respectiva en un plazo de dos meses contado a partir de la fecha en que se efectúe la solicitud, sin embargo, si durante el plazo cesa la causa por la que la autoridad quedó imposibilitada para efectuar la entrega de los bienes rematados, se entregarán los mismos en lugar de las cantidades pagadas por esos bienes.

Pero si durante los seis meses señalados, el postor no solicita la entrega del monto pagado por la adquisición de los bienes, el importe se considerará abandono a favor del fisco federal dentro de dos meses contados a partir de la fecha en que concluya dicho plazo, quedado a lo dispuesto en el artículo 196-A de dicho Código.

El artículo 190 del *Código Fiscal de la Federación* señala que el fisco federal tendrá preferencia para adjudicarse los bienes ofrecidos en remate, a falta de postores, a falta de pujas y cuando se presenten posturas o pujas iguales. En el primero de los supuestos o cuando no se hubieran presentado posturas legales, la autoridad se adjudicará el bien, siendo el valor de la adjudicación el 60% del valor de avalúo.

En este sentido, aquellos bienes adjudicados a favor del fisco federal, podrán ser donados para obras o servicios públicos, o a instituciones de asistencia o de beneficencia que se encuentren autorizadas para recibir donativos deducibles del impuesto sobre la renta. La adjudicación se tendrá por formalizada cuando la autoridad ejecutora firme el acta de adjudicación correspondiente.

Los bienes embargados podrán enajenarse fuera de remate cuando el embargado proponga comprador antes de la fecha en que deba fincarse el remate, cuando se enajenen o adjudiquen los bienes a favor del fisco, cuando el precio en que se vendan cubra el valor señalado a los bienes embargados. También podrán enajenarse los bienes de fácil descomposición o deterioro, o aquellos materiales inflamables, cuando no se pueden guardar o depositar en lugares apropiados para su conservación.

El artículo 195 del *Código Fiscal de la Federación* señala que en tanto no se rematen, enajenen o adjudiquen los bienes, el embargado estará en posibilidad de pagar el crédito, ya sea total o parcialmente y podrá recuperarlos inmediatamente en proporción al pago y considerando el precio del avalúo. Dicho artículo también señala *una vez realizado el pago por el embargado o cuando obtenga resolución o sentencia favorable derivada de la interposición de algún medio de defensa antes de que se hubieran rematado, enajenado o adjudicado los bienes que obliguen a las autoridades a entregar los mismos, éste deberá retirar los bienes motivo del embargo en el momento en que la autoridad los ponga a su disposición y en caso de no hacerlo se causarán derechos por el almacenaje a partir del día siguiente.*

Conforme al artículo 196-A del ordenamiento señalado causarán abandono en favor del fisco federal los bienes, en los siguientes casos:

I. Cuando habiendo sido enajenados o adjudicados los bienes al adquirente no se retiren del lugar en que se encuentren, dentro de dos meses contados a partir de la fecha en que se pongan a su disposición.

II. Cuando el embargado efectúe el pago del crédito fiscal u obtenga resolución o sentencia favorable que ordene la devolución de los bienes embargados derivada de la interposición de algún medio de defensa antes de que se hubieran rematado, enajenado o adjudicado los bienes y no los retire del lugar en que se encuentren dentro de dos meses contados a partir de la fecha en que se pongan a disposición del interesado.

III. Se trate de bienes muebles que no hubieren sido rematados después de transcurridos dieciocho meses de practicado el embargo y respecto de los cuales no se hubiere interpuesto ningún medio de defensa.

IV. Se trate de bienes que por cualquier circunstancia se encuentren en depósito o en poder de la autoridad y los propietarios de los mismos no los retiren dentro de dos meses contados a partir de la fecha en que se pongan a su disposición.

Conforme a dicho artículo, se entenderá que los bienes se encuentran a disposición del interesado, a partir del día siguiente a aquél en que le sea notificada la resolución correspondiente.

En caso de que los bienes hubieran causado abandono, las autoridades fiscales deberán notificar personalmente, por medio del buzón tributario o por correo certificado con acuse de recibo a los propietarios de los mismos, que ha transcurrido el plazo de abandono por lo que pasan a propiedad del fisco federal. Dicho artículo también prevé que en los casos en que no se hubiera señalado domicilio o el que haya sido señalado no corresponde a la persona, la notificación se hará mediante el buzón tributario.

Los bienes que pasen a ser propiedad del fisco federal, se transferirán al Servicio de Administración y Enajenación de Bienes en términos de la Ley Federal para la Administración y Enajenación de Bienes del Sector Público

Respecto de los plazos de abandono a que se refiere el artículo 196-A de dicho Código, el artículo 196-B señala las hipótesis en que los mismos se interrumpirán:

I. Por la interposición del recurso administrativo o la presentación de la demanda en el juicio que proceda.

El recurso o la demanda sólo interrumpirán los plazos de que se trata, cuando la resolución definitiva que recaiga no confirme, en todo o en parte, la que se impugnó.

II. Por consulta entre autoridades, si de dicha consulta depende la entrega de los bienes a los interesados.

Analizado el Procedimiento Administrativo de Ejecución nos referiremos a la última hipótesis de procedencia del Recurso de Revocación.

El inciso c) de la fracción II del artículo 117 del *Código Fiscal de la Federación* establece que procede contra actos de autoridades fiscales federales que afecten el interés jurídico de terceros.

En concordancia con lo anterior, el artículo 128 de dicho ordenamiento, establece que dicho recurso puede hacerse valer por el tercero que afirme:

- A. Ser propietario de los bienes o negociaciones, o titular de los derechos embargados; en cualquier tiempo antes de que se finque el remate, se enajenen fuera de remate o se adjudiquen los bienes a favor del fisco federal.
- B. Tener derecho a que los créditos a su favor se cubran preferentemente a los fiscales federales, lo hará valer en cualquier tiempo antes de que se haya aplicado el importe del remate a cubrir el crédito fiscal.

En relación con la posibilidad de interponer el Recurso de Revocación por terceros que hayan sido afectados por un embargo en materia fiscal, el Poder Judicial de la Federación ha emitido la siguiente tesis:

“RECURSO DE REVOCACIÓN EN MATERIA FISCAL. TODO TERCERO AFECTADO POR UN EMBARGO REALIZADO POR LA AUTORIDAD FISCAL PUEDE INTERPONERLO INDEPENDIENTEMENTE DEL TIPO O NATURALEZA DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN QUE SE TRABÓ. La interpretación sistemática de los artículos 117, fracción II, inciso c) y 128 del Código Fiscal de la Federación, permite concluir que esos preceptos legitiman a cualquier tercero que es afectado por un embargo realizado por alguna autoridad fiscal federal para acudir al recurso de revocación, sin que en ello importe que el embargo ocurra en el procedimiento de ejecución a raíz de que se haga efectivo el crédito fiscal; que se ejecute con motivo de la garantía de la promesa de pago en parcialidades de ese crédito; que se realice precautoriamente en materia aduanera, o en cualquier otra circunstancia o supuesto que precisen las leyes fiscales, porque el indicado artículo 117 remite a los supuestos del diverso artículo 128 para identificar los casos en que procede el recurso de revocación contra los actos que afectan el interés jurídico de terceros y este último precepto contempla dos instituciones jurídicas separadas por el signo de

puntuación del punto y seguido, en el que la primera institución que en la teoría general del proceso se le conoce como tercera excluyente de dominio, porque **el particular pretende que el bien, el derecho o la negociación que dice ser suyos, dejen de soportar el crédito o la obligación que dio lugar a la imposición del gravamen**, se integra a su vez por tres partes en las que simplemente se identifica al medio de defensa, al sujeto obligado y al tiempo que tiene para acudir al recurso y el precepto siempre alude al tercero y a los bienes embargados, sin precisar que se trate de alguien en particular o de algún embargo en específico, pues no menciona que tenga que derivar de algún acto concreto; por tanto, el hecho de que la norma aluda a la venta del bien embargado fuera de remate y a la adjudicación de la cosa por parte de la autoridad fiscal, no significa que el embargo se tuvo que haber realizado en el procedimiento de ejecución para que sólo así proceda el recurso de revocación, por el simple hecho de ser los actos que naturalmente le ponen fin a ese procedimiento; porque precisamente al ser esos actos con los que concluiría el acto de molestia después de verificado cualquier embargo, independientemente del tipo o naturaleza del procedimiento administrativo en que se hubiese realizado, el legislador los utilizó para fijar uno de los márgenes de la temporalidad con la que puede acudir el tercero para hacer valer el medio de defensa y nunca para distinguir algún procedimiento en el que exclusivamente se pueda hacer valer.²⁶⁷

4. IMPROCEDENCIA Y SOBRESEIMIENTO DEL RECURSO DE REVOCACIÓN.

4.1. IMPROCEDENCIA.

Así como hay casos en los que la legislación admite que puede impugnarse un acto de autoridad a través del Recurso de Revocación, los hay en los que esta impugnación es improcedente.

La Real Academia de la Lengua Española la define como la *falta de oportunidad, de fundamento o de derecho*.²⁶⁸

Por su parte, Alejandro Paz López entiende por improcedencia “la imposibilidad jurídica que tiene la autoridad administrativa para resolver este medio de defensa,

²⁶⁷ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Primer Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito, Tomo XIX, Febrero de 2004; Pág. 1122. Revisión fiscal 71/2003. Secretario de Hacienda y Crédito Público y otras. 28 de noviembre de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Manuel Estrada Jungo. Secretario: José Juan Múzquiz Gómez.

²⁶⁸ Real Academia Española. (2001). *Diccionario de la lengua española* (Avance de la 23.a ed.). Consultado en <http://lema.rae.es/drae/?val=improcedencia>. Consulta 17 de abril de 2013, 23:54 horas.

ya sea por causas de hecho o de derecho que le impiden estudiar y decidir sobre la cuestión planteada ante ella.”²⁶⁹

Los casos de improcedencia del Recurso de Revocación se prevén en el artículo 124 del *Código Fiscal de la Federación* y consisten en considerar que es improcedente, *cuando se haga valer contra actos administrativos*:

a) *Que no afecten el interés jurídico del recurrente.*

En cuanto al interés jurídico, primeramente debemos mencionar que es la “facultad de exigir de la autoridad el respeto de las normas jurídicas que en un determinado momento vulneren los órganos de la autoridad administrativa en cada caso específico.”²⁷⁰

Derivado de lo anterior queda claro que si nuestros derechos no son vulnerados por algún acto de la autoridad administrativa, tendríamos falta de interés jurídico, como se desprende de las siguientes tesis, aplicables por similitud:

“INTERÉS JURÍDICO, CONCEPTO DE. Tratándose del juicio de garantías, el interés jurídico como noción fundamental lo constituye **la existencia o actualización de un derecho subjetivo jurídicamente tutelado que puede afectarse, ya sea por la violación de ese derecho, o bien, por el desconocimiento del mismo por virtud de un acto de autoridad**, de ahí que sólo el titular de algún derecho legítimamente protegible pueda acudir ante el órgano jurisdiccional de amparo en demanda de que cese esa situación cuando se transgrede, por la actuación de cierta autoridad, determinada garantía.”²⁷¹

“INTERES JURIDICO. SU CONCEPTO PARA LOS EFECTOS DEL JUICIO DE AMPARO. El concepto de perjuicio para que proceda la acción de amparo presupone **la existencia de un derecho legítimamente tutelado, que cuando se transgrede por la actuación de la autoridad, faculta a su titular a acudir ante el órgano jurisdiccional demandando el cese de esa violación.** Este

²⁶⁹ Paz López Alejandro, *op. cit.*, nota 179, p. 155.

²⁷⁰ *Ibidem*, p. 156.

²⁷¹ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Segundo Tribunal Colegiado en Materia Civil del Segundo Circuito, Tomo XIX, Abril de 2004; Pág. 1428. Amparo en revisión 20/2004. Eufracia Ronquillo Gaspar. 10 de febrero de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Virgilio A. Solorio Campos. Secretaria: Sonia Gómez Díaz González. Véase: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Número 52, abril de 1992, página 31, tesis I.1o.T. J/38, de rubro: "INTERÉS JURÍDICO EN EL AMPARO." y Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo VIII, diciembre de 1991, página 117, tesis VI.3o. J/26, de rubro: "INTERÉS JURÍDICO EN EL AMPARO. SU CONCEPTO."

derecho protegido por el ordenamiento legal objetivo es lo que constituye el interés jurídico que la Ley de Amparo toma en cuenta, para la procedencia del juicio de garantías.”²⁷²

“INTERES JURIDICO EN EL AMPARO. SU CONCEPTO. De acuerdo con el artículo 4o. de la Ley de Amparo, el ejercicio de la acción constitucional está **reservado únicamente a quien resiente un perjuicio con motivo de un acto de autoridad o por la ley.** Por lo tanto, la noción de perjuicio, para que proceda la acción de amparo presupone la existencia de un derecho legítimamente tutelado, que cuando se transgrede por la actuación de una autoridad, faculte a su titular para acudir ante el órgano jurisdiccional demandando el cese de esa violación. Ese derecho protegido por el ordenamiento legal objetivo es lo que constituye el interés jurídico, que la Ley de Amparo toma en cuenta, para la procedencia del juicio de garantías.”²⁷³

“INTERÉS JURÍDICO. SOBRE LA BASE CONSTITUCIONAL E INTERNACIONAL, SE TIENE PARA EXIGIR EL RESPETO Y CUMPLIMIENTO DE TODO DERECHO HUMANO FRENTE A UN ACTO DE AUTORIDAD. El concepto de interés jurídico ha sido desarrollado a través de la jurisprudencia; ha sido estático, no dinámico, aunque con ciertas precisiones, pero en lo esencial, sigue la línea de identificación con lo que se conoce como **derecho subjetivo, es decir, aquel derivado de la norma objetiva que se concreta en forma individual y otorga una facultad o potestad de exigencia oponible a la autoridad.** Sin embargo, es necesario reconstruir dicho concepto para que, en la medida de lo permisible, pueda ser útil y eficaz para salvaguardar los derechos humanos y garantizar la vigencia de una Constitución Normativa que instituye a éstos como pilares en el Estado constitucional democrático de derecho; por ello, no puede afirmarse que un derecho esté tutelado o protegido sin establecer prerrogativa a favor de un sujeto o medio para garantizarlo de manera efectiva. De este modo, desde la perspectiva constitucional, si **el interés jurídico tiene su origen en la norma jurídica que otorga al particular la facultad de exigencia y las normas constitucionales e internacionales que reconocen derechos humanos son eminentemente jurídicas, entonces, sobre la base constitucional e internacional (tratados sobre derechos humanos), se tiene un interés jurídico o facultad para exigir el respeto y cumplimiento de todo derecho humano frente a un acto de autoridad.** En otras palabras, se está frente a la

²⁷² Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tercer Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, Tomo VI, Segunda Parte-2, Julio-Diciembre de 1990; Pág. 557. Amparo en revisión 427/89. Leonardo Rivera Rodríguez. 11 de enero 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Oscar Vázquez Marín. Secretaria: María de la Paz Flores Berruecos.

²⁷³ Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tercer Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, Tomo VIII, Diciembre de 1991; Pág. 117. Amparo en revisión 366/88. José Alvarez Gómez. 18 de octubre de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime Manuel Marroquín Zaleta. Secretaria: María Guadalupe Herrera Calderón. Amparo en revisión 24/89. Epifania Tlaseca Jiménez. 14 de febrero de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime Manuel Marroquín Zaleta. Secretario: José de Jesús Echegaray Cabrera. Amparo en revisión 96/90. Jesús Olivares Urcid. 2 de mayo de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Juan Manuel Brito Velázquez. Secretario: José Manuel Torres Pérez. Amparo en revisión 152/91. Prócoro Bravo Zayas y otro. 13 de junio de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Olivia Heiras de Mancisidor. Secretaria: María de la Paz Flores Berruecos. Amparo en revisión 222/91. Inmobiliaria Bárcena Arriola, S. A. 21 de junio de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Ana María Yolanda Ulloa de Rebollo. Secretario: José Manuel Torres Pérez.

invocación de un derecho humano que incorpora pretensiones jurídicas subjetivas.”²⁷⁴

“INTERÉS JURÍDICO EN SENTIDO AMPLIO. INTERPRETACIÓN BASADA EN EL SIGNIFICADO SEMÁNTICO DE DICHA EXPRESIÓN Y EN EL CONTENIDO DE LOS ARTÍCULOS 107, FRACCIÓN I, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS Y 4o. DE LA LEY DE AMPARO. De acuerdo con el artículo 73, fracción V, de la Ley de Amparo, la legitimación para acudir al juicio de garantías está condicionada por la titularidad de un interés jurídico, concepto que debe analizarse a la luz de su significado semántico y de los artículos 107, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 4o. de la Ley de Amparo. Así, **la palabra "interés", de acuerdo con el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, se identifica con un provecho, utilidad o ganancia, mientras que lo "jurídico" es todo lo que atañe al derecho o se ajusta a él.** Por su parte, los artículos 107, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 4o. de la Ley de Amparo establecen que para acudir al juicio de amparo se requiere la existencia de un agravio o perjuicio. En este sentido, **el interés jurídico, en sentido amplio, debe entenderse como la mera afectación a la esfera jurídica de un gobernado,** puesto que ni de la Constitución, ni de la Ley de Amparo, se advierten elementos mayores de interpretación de dicho concepto.”²⁷⁵

Conforme a lo anterior, el interés jurídico es la existencia o actualización de un derecho subjetivo jurídicamente tutelado que puede afectarse, ya sea por la violación de ese derecho, o bien, por el desconocimiento del mismo por virtud de un acto de autoridad.

Un derecho subjetivo es la facultad de exigencia otorgada por la norma objetiva, por lo que dicho derecho se encuentra jurídicamente protegido y al verse vulnerado, ya sea por la violación o por desconocimiento del mismo por parte de un acto de autoridad, sólo el sujeto titular es quien puede acudir a un medio de defensa por ser un derecho legítimamente protegido.

Conforme a la norma que se comenta, sólo quien tenga interés jurídico podrá jurídicamente interponer el Recurso de Revocación.

²⁷⁴ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, Libro XIII, Octubre de 2012, Tomo 4; Pág. 2606. Amparo en revisión 498/2011. Juan Antonio Rodríguez Sepúlveda. 27 de octubre de 2011. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Meza Pérez. Secretario: José Antonio Bermúdez Manrique.

²⁷⁵ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Decimo Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Tomo XVII, Enero de 2003; Pág. 1803. Amparo en revisión 186/2002. Hotel Flamingos Plaza, S.A. de C.V. 15 de julio de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Rosalba Becerril Velázquez. Secretaria: Fabiana Estrada Tena.

Cabe señalar la evolución que ha tenido este concepto, ya que de la lectura de las tesis transcritas se observa la importancia del interés jurídico en la base constitucional e internacional, sobre todo en materia de derechos humanos.

b) El Recurso de Revocación es improcedente contra resoluciones dictadas en recurso administrativo o en cumplimiento de sentencias.

Al respecto Alejandro Paz López señala que dicha hipótesis es lógica ya que “una vez impugnado un acto administrativo de la autoridad fiscal, por medio de un recurso administrativo interpuesto ante ella misma, en sede administrativa no puede ser analizado nuevamente interponiendo el mismo recurso contra la resolución que puso fin a aquél ante la misma autoridad.”²⁷⁶

Derivado de lo anterior, observamos que el Recurso de Revocación que se interponga contra resoluciones dictadas en recurso administrativo o en cumplimiento de una sentencia, tiene como requisito que dicha sentencia resuelva el fondo del asunto, es decir, el Recurso de Revocación no podrá proceder porque ya fue analizado el asunto, quedando resuelto el fondo planteado, por lo que en caso de que se promueva un Recurso de Revocación, es necesario que no se interponga en contra de una resolución dictada en recurso administrativo o en cumplimiento de sentencias.

El hecho de que el Recurso de Revocación sea improcedente contra resoluciones dictadas en el propio recurso o en cumplimiento de sentencias, no significa que no pueda hacerse valer en contra de resoluciones que se hayan emitido, sin analizar el fondo del asunto como se resolvió en la siguiente tesis:

“REVOCACIÓN EN MATERIA FISCAL. LA RESOLUCIÓN QUE DESECHA EL RECURSO RELATIVO CON FUNDAMENTO EN LA CAUSAL DE IMPROCEDENCIA DE COSA JUZGADA, DEVIENE ILEGAL, SI EN LA

²⁷⁶ Paz López, Alejandro, *op. cit.*, nota 179, p. 157.

SENTENCIA ANTERIOR NO SE RESOLVIÓ EL FONDO DEL ASUNTO AL HABERSE DECRETADO LA NULIDAD DEL ACTO RECLAMADO POR UNA VIOLACIÓN PROCESAL. La causal de improcedencia del recurso de revocación prevista en la fracción II, del artículo 124 del Código Fiscal de la Federación, conocida como cosa juzgada, **se actualiza cuando se ha dictado una sentencia ejecutoria contra la que no procede recurso alguno y cuyo sentido no puede ser modificado, siempre y cuando resuelva el fondo del asunto y que en el juicio posterior las partes de la controversia sean las mismas;** ahora bien, cuando la Sala Fiscal responsable, en un anterior y diverso juicio, declara la nulidad de la resolución determinante de un crédito fiscal, por haberse actualizado la causal de anulación prevista en la fracción III, del artículo 238 del citado Código Fiscal Federal, debido a que se cometió una violación procesal, consistente en que el acta parcial de inicio de la visita domiciliaria no se realizó ante la presencia de dos testigos, que ameritó reponer el procedimiento, lo que desde luego le impidió pronunciarse sobre el fondo del asunto, resulta incorrecto que la autoridad fiscal demandada deseche el recurso de revocación con el argumento de que contra la nueva resolución se actualiza la causal de improcedencia de cosa juzgada por considerar que ésta fue dictada en cumplimiento de la sentencia que decretó la nulidad de mérito, si finalmente no se analizó la legalidad total del acto originalmente reclamado, de tal forma que aun cuando la mencionada sentencia haya quedado firme, **no puede afirmarse que exista cosa juzgada, pues por regla general, una sentencia que ordena reposición de procedimiento no la constituye, porque dicha causal sólo se actualiza cuando en sentencia anterior se ha examinado y resuelto el fondo del asunto,** lo que indudablemente no aconteció.²⁷⁷

Cabe señalar la tesis emitida por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, la cual señala lo siguiente:

“CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. ALCANCE DE LA IMPROCEDENCIA DEL RECURSO DE REVOCACIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 124, FRACCIÓN II, DEL. Al disponer el mencionado precepto que "Es improcedente el recurso cuando se haga valer contra actos administrativos: ... II. Que sean resoluciones dictadas en recurso administrativo en cumplimiento de éstas o de sentencias...", debe estimarse que el alcance de la improcedencia no es la que se pudiera deducir de una primera interpretación de sus términos literales, que llevarían a la actualización de esa hipótesis normativa en todos los casos en que el acto administrativo impugnado se emitiera teniendo como base la resolución dictada en otro recurso o en un juicio de nulidad, sin importar el alcance de ésta ni la medida en que vinculó a la autoridad administrativa; sino que **este motivo de improcedencia se da sólo cuando las cuestiones que se plantean en el nuevo recurso administrativo fueron objeto de una decisión directa y definitiva en la resolución del recurso o juicio anterior, pues es evidente que lo que se quiere evitar con el establecimiento de la improcedencia en estudio, es que una misma cuestión concreta pudiera ser objeto de controversia y decisión en dos o**

²⁷⁷ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Segundo Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Vigésimo Primer Circuito, Tomo XXII, Agosto de 2005; Pág. 2020. Amparo directo 31/2005. Eudes Ramírez Ramírez. 12 de mayo de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: Martiniano Bautista Espinosa. Secretario: Julián Jiménez Pérez.

más ocasiones, con el peligro de que se produzca una cadena infinita de recursos o juicios sobre la misma materia.²⁷⁸

Con base en lo expuesto se concluye que dicha causal de improcedencia se presenta sólo cuando las cuestiones planteadas en el nuevo recurso administrativo fueron objeto de una decisión directa y definitiva en la resolución del recurso administrativo o juicio anterior, por lo que de acuerdo con la misma lo que se busca es evitar que una misma cuestión sea objeto de controversia en dos o más ocasiones, generándose así una cadena de recursos o juicios sobre la misma materia, vulnerándose la seguridad jurídica del contribuyente.

c) El Recurso de Revocación también es improcedente cuando se presente contra actos que hayan sido impugnados ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Esto está íntimamente relacionado con los artículos 120 y 125 del *Código Fiscal de la Federación*, que aluden a la opción de interponer el Recurso de Revocación o el juicio de nulidad en contra de resoluciones fiscales definitivas.

Alejandro Paz López dice respecto de esa causal que se puede enunciar mencionando que “si ya se promovió un juicio de nulidad en contra de un acto y este último se pretendiera impugnar mediante el recurso de revocación, dicho recurso se desechará ya que el acto se encuentra *sub-iúdice*²⁷⁹, es decir, ya es materia de un medio de defensa, como lo es el juicio de nulidad. En definitiva, dicho acto no es nuevo.”²⁸⁰

Dicho autor señala que lo anterior es lógico, toda vez que no sería congruente que contra un mismo acto se hagan valer al mismo tiempo dos medios de

²⁷⁸ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Tomo IV, Diciembre de 1996; Pág. 375. Amparo directo 3012/96. Poliestireno y Derivados, S.A. de C.V. 27 de septiembre de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: Arturo Iturbe Rivas. Secretaria: Guillermina Coutiño Mata. Nota: Esta tesis se editó en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo IV-Octubre, pág. 606, se publica nuevamente por corrección.

²⁷⁹ **Sub iúdice:** (Loc. lat.; literalmente, 'bajo el juez'). Dicho de una cuestión: Pendiente de una resolución. (Avance de la 23.a ed.). Consultado en <http://lema.rae.es/drae/?val=sub-i%C3%BAdice>.

²⁸⁰ Paz López, Alejandro, *op. cit.*, nota 179, p. 162.

impugnación. De igual forma señala que dicha fracción es limitativa al tener el contribuyente la posibilidad de interponer un Juicio de Amparo, en el cual se alegara la violación a la propia Constitución por parte de un acto o resolución administrativa, toda vez que no sería necesario agotar antes algún medio de defensa.

Al respecto, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa ha emitido la siguiente tesis:

“RECURSO DE REVOCACIÓN. CASO EN EL QUE LA RESOLUCIÓN RECAÍDA AL MISMO ES ANULABLE EN LOS TÉRMINOS DE LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 238 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Cuando se interponga un juicio de nulidad y estando sub-iúdice el mismo, el actor haga valer también el recurso administrativo de revocación en contra de la misma resolución, de conformidad con lo establecido en el artículo 124 fracción III del Código Fiscal de la Federación, la autoridad deberá declarar improcedente el citado recurso; sin embargo, **si las autoridades que conocieron de dicho medio legal de defensa, lo admiten y tramitan, por desconocer la interposición previa del juicio de nulidad y emiten la resolución correspondiente, la cual a su vez es impugnada por el particular vía juicio de nulidad, el Tribunal Fiscal deberá declarar la nulidad de esta última resolución,** con fundamento en los artículos 237 y 238 fracción IV del Código Tributario Federal por haber sido improcedente el multicitado recurso de revocación.”²⁸¹

La tesis transcrita es muy clara al señalar que cuando se interponga un juicio de nulidad, que se encuentre sin resolución, el Recurso de Revocación que interponga el contribuyente deberá ser declarado improcedente el recurso, por lo que si la autoridad llega a admitirlo, sin tener conocimiento de la interposición del juicio de nulidad y emite una resolución ésta deberá declararse nula.

d) Otra causa de improcedencia del Recurso de Revocación es la que consiste en el hecho de que el acto o resoluciones administrativas hayan sido consentidos.

²⁸¹ Tesis, III-PS-I-33, R.T.F.F., Año IX. No. 107. Noviembre 1996. p. 13; Tercera Época. Juicio de Nulidad No. 100(14)/271/95/1005/94. Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 24 de mayo de 1996, por mayoría de 4 votos a favor y 1 en contra. Magistrada Ponente: Margarita Aguirre de Arriaga. Secretaria: Lic. Rosana E. De la Peña Adame (Tesis aprobada en sesión de 12 de julio de 1996).

El artículo 124 del *Código Fiscal de la Federación* señala que se entiende por consentimiento el de aquellos actos en contra los que no se promovió el recurso en el plazo señalado al efecto.

En materia fiscal no existe un consentimiento expreso como tal, toda vez que la obligación tributaria no parte de la voluntad del sujeto pasivo, es decir, el derecho tributario no da la opción de contribuir porque dicha obligación deriva del principio de legalidad tributaria. Esto significa que aun cuando se manifieste la voluntad de cubrir un crédito fiscal y se pague, la resolución que lo determine no se tiene por consentida, sino hasta que concluya el plazo para impugnarla, como se ha resuelto en la siguiente tesis:

“PAGO DE UN CRÉDITO. NO SIGNIFICA CONSENTIMIENTO.- El hecho de que una persona pague un crédito, que le fue determinado por la autoridad antes de la presentación de la demanda ante este Tribunal, no da lugar a la improcedencia ni al sobreseimiento del juicio, por no configurarse ninguna de las hipótesis enumeradas limitativamente por los artículos 202 y 203 del Código Fiscal de la Federación, toda vez que para que exista consentimiento por la persona afectada, acorde a lo dispuesto por la fracción IV del primero de los citados preceptos, **únicamente puede entenderse consentido el acto, cuando no promueve dicho medio de defensa en el plazo establecido** por el artículo 207 del referido Ordenamiento legal, pero no cuando el promovente haya pagado el crédito con anterioridad y presentado dentro del término legal la demanda.”²⁸²

Derivado de lo anterior, consideramos que el acto consentido es aquel contra el que no se promueva algún medio de defensa en el plazo que al efecto se establezca.

e) El Recurso de Revocación es improcedente también en contra de actos administrativos que sean conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente.

²⁸² Tesis: III-PSS-434, R.T.F.F. Año VIII. No. 86. Febrero 1995. Pág:22, Precedente, Tercera Época, Pleno, Materia: PROCESAL (SENTENCIAS DE SALA-SUPERIOR). Precedentes.- Juicio Atrayente No. 311/93/4334/93.- Resuelto en la sesión de 16 de febrero de 1995, por mayoría de 6 votos a favor y 2 con los resolutivos.- Magistrada Ponente: Margarita Aguirre de Arriaga. Secretaria: Lic. María del Carmen Cano Palomera. (Texto aprobado en sesión de 16 de febrero de 1995).

La conexidad en materia administrativa “se da cuando hay relación o enlace entre dos juicios o procedimientos, sea porque exista la posibilidad de que en ambas instancias se lleguen a dictar sentencias contradictorias, o bien, porque la materia de tales juicios o procedimientos constituyan actos que unos sean antecedentes de los otros o éstos sean consecuencia de aquéllos, y que no pueda decidirse sobre unos sin afectar a los otros, requiriéndose así que se decida sobre su legalidad o ilegalidad dentro de un mismo proceso y en una misma sentencia.”²⁸³

El Primer Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, ha resuelto que no todo acto que sea antecedente o consecuente de otro actualiza la conexidad, pues para ello es menester que su impugnación por vías distintas o separadas pudiera generar la emisión de resoluciones contradictorias, a partir del caso concreto. Lo anterior se resolvió por dicho Tribunal en la siguiente tesis:

“CONEXIDAD PREVISTA EN LOS ARTÍCULOS 124, FRACCIÓN V Y 125, PÁRRAFO PRIMERO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. NO TODO ACTO QUE SEA ANTECEDENTE O CONSECUENTE DE OTRO ACTUALIZA DICHA FIGURA. Una interpretación literal de esas porciones normativas resultaría insuficiente para determinar si existe o no la conexidad planteada en un juicio de nulidad promovido contra el sobreseimiento del recurso de revocación interpuesto contra actos del procedimiento administrativo de ejecución, al haberse impugnado previamente la resolución determinante del crédito a través de un diverso juicio de nulidad. En esa medida es importante destacar que **no todo acto que sea antecedente o consecuente de otro actualiza la referida conexidad, pues para ello es menester que su impugnación por vías distintas o separadas pudiera generar la emisión de resoluciones contradictorias, a partir del caso concreto.** Por ende, a pesar de que la resolución determinante de los créditos se haya impugnado mediante el juicio de nulidad, sin embargo, si los actos del procedimiento económico coactivo se combatieran en revocación administrativa por vicios propios, entonces no puede haber resoluciones contradictorias, cuenta habida que incluso aun cuando, en el mejor de los casos, si el actor obtuviera una sentencia de fondo favorable a sus intereses respecto de la resolución determinante impugnada en el juicio de nulidad, ello no sería contradictorio, de manera necesaria, con la resolución que eventualmente se dictara en el recurso de revocación, en la que se confirmaran los actos del procedimiento económico coactivo por vicios propios de la ejecución, pues este último pronunciamiento debe entenderse emitido sin perjuicio de que dicho procedimiento pudiera quedar sin efectos en vía de consecuencia, mas no por

²⁸³ “CONEXIDAD EN MATERIA ADMINISTRATIVA”. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Cuarto Tribunal Colegiado del Vigésimo Primer Circuito, Tomo XIV, Agosto de 2001; Pág. 1306. CIRCUITO Amparo directo 139/2001. José Luis Armenta López. 24 de mayo de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Martiniano Bautista Espinosa. Secretario: Eusebio Ávila López.

vicios propios de la ejecución. Sostener lo contrario, en la hipótesis referida, equivaldría a considerar que hubiera una conexidad tal que se pudiera denegar justicia a la impugnación hecha por vías diversas.²⁸⁴

En este sentido, dicha tesis señala que la figura de la conexidad implica, además de que un acto sea antecedente o consecuente de otro, el hecho de que su impugnación por vías distintas o separadas genere la emisión de fallos contrarios.

Por su parte, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa ha dicho que para opere la conexidad para efectos del Recurso de Revocación se requiere que entre los actos sea de tal naturaleza, que de analizarse los actos por separado conduzcan a la emisión de fallos contradictorios al no haberse valorado todos en su conjunto. Asimismo ha dicho que:

- a) La improcedencia del recurso de revocación, en tratándose de la impugnación de un acto conexo que haya sido controvertido por medio de algún recurso o medio de defensa diferente; sin embargo, en su texto, no establece una disposición específica para determinar cuándo se estará ante un caso de conexidad; por lo que, a efecto de estar en legal aptitud de aplicar la hipótesis normativa en comento, resulta procedente utilizar cualquier método de interpretación jurídica.
- b) Si de autos se advierte que la demandante promovió inicialmente un juicio de amparo indirecto en contra de una orden de visita domiciliaria emitida por la autoridad fiscal y posteriormente, promovió recurso de revocación en contra de la resolución determinante recaída a dicha visita, resulta inconcuso que no se apega a derecho que la autoridad deseche el recurso promovido, con base en la hipótesis normativa en comento, ya que de

²⁸⁴ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Tomo XXXII, Septiembre de 2010; Pág. 1216. Revisión fiscal 94/2010. Administrador Local Jurídico de Puebla Sur y otras. 28 de julio de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Javier Cárdenas Ramírez. Secretaria: Luz Idalia Osorio Rojas.

convalidar dicho criterio, haría nugatorio el derecho del interesado para controvertir la liquidación de impuestos recurrida.

- c) No se actualiza por el hecho que dos actos conexos (actos que sean antecedentes o consecuencia de los otros) hayan sido impugnados aisladamente ante la misma autoridad a través de recursos de revocación diversos, uno presentado un día y otro en fecha diversa, pues ésta no es la interpretación exacta que debe darse a la fracción y numeral de cita, ya que lo dispuesto por el legislador en la fracción V del artículo 124 del *Código Fiscal de la Federación*, se traduce en que se declare improcedente el recurso administrativo de revocación interpuesto, cuando los actos conexos hayan sido impugnados por algún recurso o medio de defensa diferente, pero dicha diferenciación no se encuentra referida al diverso espacio temporal en que se interponen dos recursos de revocación en contra de actos distintos, aun cuando sean conexos, sino está referida a la diversidad del medio de defensa en sí elegido por el contribuyente, verbigracia, haber interpuesto recurso de revocación contra la resolución determinante del crédito fiscal y juicio de nulidad contra la diligencia de requerimiento de pago y embargo, en donde sí opera la causal de improcedencia en comento. La oración integrada en el artículo 124, fracción V del *Código Fiscal de la Federación* consistente "que sean conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente" no refiere a que debe determinarse improcedente un recurso administrativo de revocación, porque el acto conexo se haya combatido a través de un recurso de revocación diverso al que se resuelve por la autoridad fiscal, sino dicha causal gravita en determinar improcedente el recurso de revocación interpuesto, en aquellos casos que contra el acto conexo al que se impugna en el recurso de revocación a tratar, se haya interpuesto un medio de defensa diferente al recurso administrativo de revocación, por ejemplo: juicio de nulidad, juicio de amparo, etc.

Dicho Tribunal resolvió lo anterior en las siguientes tesis:

“RECURSO DE REVOCACIÓN. NO CUALQUIER RELACIÓN ENTRE DOS RESOLUCIONES ACTUALIZA LA IMPROCEDENCIA POR CONEXIDAD PREVISTA EN LOS ARTÍCULOS 124, FRACCIÓN V Y 125 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- (Texto vigente en 2010). Los actos que sean unos antecedentes o consecuencia de otros, deben controvertirse en la misma vía. Cuando los referidos actos se impugnen en vías diferentes, es decir, uno en revocación y otro, mediante un recurso o medio de defensa diferente, aquel será improcedente, conforme a la causal prevista en la fracción V del artículo 124 del Código Fiscal de la Federación. Pero, no basta cualquier relación entre dos resoluciones fiscales para que sean conexas en los términos que exige el precepto en consulta, sino que **se requiere que la conexidad entre los actos sea de tal naturaleza, que de analizarse los actos por separado conduzcan a la emisión de fallos contradictorios al no haberse valorado todos en su conjunto.** En el caso, al no existir una conexión estrecha entre la resolución determinante de los créditos impugnada en el juicio contencioso administrativo y los avalúos recurridos en revocación que impidiera decidir sobre unos, sin afectar al otro, no se actualizó la improcedencia prevista en el artículo 124, fracción V del Código Fiscal de la Federación; de ahí, que el actor no estuvo impedido para impugnar los avalúos a través de una vía diferente; y la demandada debió admitir y resolver el recurso de revocación. Por tanto, al decretar el sobreseimiento en la revocación, so pretexto de la existencia de conexidad entre los avalúos recurridos y la resolución determinante de los créditos, evidentemente infringió su garantía de audiencia.”²⁸⁵

Derivado de lo expuesto, concluimos que la conexidad no sólo implica la relación entre dos resoluciones fiscales sino que del análisis de los actos por separado se llegue a la emisión de resoluciones que sean contradictorias.

“IMPROCEDENCIA DEL RECURSO DE REVOCACIÓN PREVISTA POR EL ARTÍCULO 124, FRACCIÓN V, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE EN 2008.- DETERMINACIÓN DEL CONCEPTO DE "CONEXIDAD" CONTENIDO EN EL MISMO.- De la interpretación armónica de dicho cardinal, con relación al artículo 5 del mismo código, se advierte que las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta; así mismo, las demás disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método jurídico; siendo que a falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal; de lo anterior, se tiene que la hipótesis contenida en la fracción V del artículo 124 en comento, al no prever una carga para el particular (por no referirse al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa), ni señalar excepciones a las

²⁸⁵ VI-TASR-XXXIX-38 Juicio Contencioso Administrativo Núm. 4045/09-12-03-7.- Resuelto por la Tercera Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 23 de abril de 2010, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: María Guadalupe Herrera C.- Secretaria: Lic. Cecilia Soriano Alvarado. R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año IV. No. 40. Abril 2011. p. 527.

mismas, además de que no fija las infracciones o sanciones; permite su interpretación aplicando cualquier método jurídico.- De tal forma, dicha norma establece **la improcedencia del recurso de revocación, en tratándose de la impugnación de un acto conexo que haya sido controvertido por medio de algún recurso o medio de defensa diferente; sin embargo, en su texto, no establece una disposición específica para determinar cuándo se estará ante un caso de conexidad; por lo que, a efecto de estar en legal aptitud de aplicar la hipótesis normativa en comento, resulta procedente utilizar cualquier método de interpretación jurídica;** así, realizando una interpretación integral de las disposiciones que conforman el código en comento, se tiene que en su artículo 125 se establecen los lineamientos esenciales bajo los cuales se entenderá que para efectos de la regulación del recurso de revocación, se estará frente a un caso de conexidad, siendo éstos cuando se pretenda impugnar un acto administrativo que sea antecedente o consecuente de otro controvertido en un medio de defensa diferente al propio recurso en comento.- Establecido lo anterior, no se apega a derecho que la autoridad apoyó la resolución recaída al recurso de mérito, en la aplicación supletoria de lo previsto por los artículos 8, fracción VIII, y 31, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, donde se establece una causal de improcedencia inherente al juicio seguido ante este Tribunal; ya que tal como se ha establecido con antelación, el propio cardinal 5 del Código Fiscal de la Federación, sobre la cuestión de trato, permite la interpretación de la norma conducente (artículo 124, fracción V, de dicho código), bajo la aplicación de cualquier método jurídico, y conforme a la interpretación integral de las disposiciones del propio código, que rigen el recurso de revocación, se ha establecido que se determinan los parámetros para establecer cuándo se estará frente a un caso de conexidad; aunado a que la supletoriedad que permite aplicar dicho numeral, es relativo a las disposiciones del derecho común, lo que no se cumple, al aplicarse en forma supletoria la norma legal que rige la función jurisdiccional en materia fiscal y administrativa conferida a este Tribunal.²⁸⁶

“CONEXIDAD PREVISTA EN LA CAUSAL DE IMPROCEDENCIA REGULADA POR EL ARTÍCULO 124, FRACCIÓN V, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE EN 2008.- SUPUESTO EN EL CUAL NO SE ACTUALIZA.- El artículo 124, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, establece la improcedencia del recurso de revocación, en tratándose de la impugnación de un acto conexo que haya sido controvertido por medio de algún recurso o medio de defensa diferente; por lo cual, **si de autos se advierte que la demandante promovió inicialmente un juicio de amparo indirecto en contra de una orden de visita domiciliaria emitida por la autoridad fiscal y posteriormente, promovió recurso de revocación en contra de la resolución determinante recaída a dicha visita, resulta inconcuso que no se apega a derecho que la autoridad deseche el recurso promovido, con base en la hipótesis normativa en comento, ya que de convalidar dicho criterio, haría nugatorio el derecho del interesado para controvertir la liquidación de impuestos recurrida;** en efecto, si bien es cierto que originalmente se promovió un juicio de amparo contra la orden de visita, debe valorarse que dicho acto se controvertió por sus motivos y fundamentos propios, al ser susceptible de analizar su viabilidad a través del

²⁸⁶ VI-TASR-XXXVI-58 Juicio Contencioso Administrativo Núm. 158/09-20-01-6.- Resuelto por la Sala Regional del Caribe del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 1 de junio de 2009, por mayoría de votos.- Magistrada Instructora: Nora Yolanda Molina Raygosa.- Secretario: Lic. Edgar Alan Paredes García. R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año II. No. 23. Noviembre 2009, p. 322.

juicio de garantías; sin embargo, ello no supedita la posibilidad con que cuenta el contribuyente, para que, una vez emitida la resolución definitiva producto de la revisión a que fue sujeto, pueda llevar a cabo su impugnación a través de los medios legalmente establecidos, tal como constituye el recurso de revocación.²⁸⁷

“IMPROCEDENCIA DEL RECURSO DE REVOCACIÓN POR CONEXIDAD, CASO EN QUE NO SE ACTUALIZA LA HIPÓTESIS LEGAL PREVISTA EN EL ARTÍCULO 124, FRACCIÓN V DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- La causal de improcedencia prevista en la fracción V del artículo 124 del Código Fiscal de la Federación, vigente en el ejercicio de 2004, **no se actualiza por el hecho que dos actos conexos (actos que sean antecedentes o consecuencia de los otros) hayan sido impugnados aisladamente ante la misma autoridad a través de recursos de revocación diversos, uno presentado un día y otro en fecha diversa, pues ésta no es la interpretación exacta que debe darse a la fracción y numeral de cita, ya que lo dispuesto por el legislador en la fracción V del artículo 124 del Código Fiscal de la Federación, se traduce en que se declare improcedente el recurso administrativo de revocación interpuesto, cuando los actos conexos hayan sido impugnados por algún recurso o medio de defensa diferente, pero dicha diferenciación no se encuentra referida al diverso espacio temporal en que se interponen dos recursos de revocación en contra de actos distintos, aun cuando sean conexos, sino está referida a la diversidad del medio de defensa en sí elegido por el contribuyente, verbigracia, haber interpuesto recurso de revocación contra la resolución determinante del crédito fiscal y juicio de nulidad contra la diligencia de requerimiento de pago y embargo, en donde sí opera la causal de improcedencia en comento. La oración integrada en el artículo 124, fracción V del Código Fiscal de la Federación consistente "que sean conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente" no refiere a que debe determinarse improcedente un recurso administrativo de revocación, porque el acto conexo se haya combatido a través de un recurso de revocación diverso al que se resuelve por la autoridad fiscal, sino dicha causal gravita en determinar improcedente el recurso de revocación interpuesto, en aquellos casos que contra el acto conexo al que se impugna en el recurso de revocación a tratar, se haya interpuesto un medio de defensa diferente al recurso administrativo de revocación, por ejemplo: juicio de nulidad, juicio de amparo, etc. Para efectos de que se actualice la causal de improcedencia a estudio, debe acreditarse que el contribuyente eligió u optó interponer contra el acto conexo al que se impugna a través del recurso de revocación, un medio de defensa diferente al recurso de revocación, y no precisamente el acreditar que se interpusieron dos recursos de revocación (presentados en diversos escritos) en distinto espacio temporal, uno contra el acto administrativo antecedente y el otro contra el acto administrativo consecuente; pues precisamente lo que el legislador definió con dicha causal es que se agotara en una sola vía la impugnación de los actos conexos,**

²⁸⁷ VI-TASR-XXXVI-57 Juicio Contencioso Administrativo Núm. 158/09-20-01-6.- Resuelto por la Sala Regional del Caribe del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 1 de junio de 2009, por mayoría de votos.- Magistrada Instructora: Nora Yolanda Molina Raygosa.- Secretario: Lic. Edgar Alan Paredes García. R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año II. No. 23. Noviembre 2009, p. 321.

empero no que se agotara en un mismo recurso de revocación la impugnación de todos los actos conexos.²⁸⁸

De la lectura de las tesis transcritas podemos concluir que la causal de improcedencia en comento se actualiza cuando se acredite que el contribuyente eligió interponer contra el acto conexo al que se impugna a través del recurso de revocación, un medio de defensa distinto.

f) El Recurso de Revocación es improcedente cuando los actos son revocados por la autoridad.

Dicha causal se sustenta en nuestro concepto, en el reconocimiento del legislador de que un acto revocado por la misma autoridad pierde su existencia y ya no le causa perjuicio.

En dicho supuesto, el Recurso se vuelve improcedente, cuando la autoridad revoca la resolución recurrida; es decir, la retira de la vida jurídica porque considera y resuelve que la emitió ilegalmente.

Sin embargo, tal causal sólo opera cuando la resolución es revocada en su totalidad por la autoridad, pues si la revocación es parcial el recurso sigue siendo procedente.

El Segundo Tribunal Colegiado del Octavo Circuito ha hecho referencia en la siguiente tesis a los casos en que la autoridad puede revocar sus actos y extinguirlos.

Al efecto señala que el acto administrativo puede extinguirse por diferentes medios, el normal es su cumplimiento voluntario, pero puede también extinguirse por medios que no culminan con su cumplimiento, sino que lo modifican, impiden

²⁸⁸ V-TASR-XXIX-1954 Juicio No. 1853/04-08-01-8.- Resuelto por la Sala Regional del Centro I del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 24 de mayo de 2005, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Ana María Múgica y Reyes.- Secretario: Lic. Alejandro Fernández Gómez. R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año VI. No. 62. Febrero 2006, p. 316.

su realización o lo hacen ineficaz, estos medios son: la revocación administrativa, rescisión, prescripción, caducidad, término y condición, renuncia de derechos, irregularidades e ineficacia del acto administrativo, y extinción por decisión dictadas en recursos administrativos o en procesos ante Tribunales administrativos y federales en materia de amparo. La tesis de referencia dice:

“RESOLUCIONES FISCALES. REVOCACION DE, REQUISITOS DE PROCEDENCIA DE LA. Conforme a su naturaleza jurídica, el acto administrativo es considerado como una manifestación unilateral y externa de voluntad, que expresa una decisión de una autoridad administrativa competente, en ejercicio de la potestad pública, la cual puede crear, reconocer, modificar, transmitir, declarar o extinguir derechos u obligaciones, es generalmente ejecutiva y se propone satisfacer el interés general. **El acto administrativo puede extinguirse por diferentes medios, el normal es su cumplimiento voluntario, pero puede también extinguirse por medios que no culminan con su cumplimiento, sino que lo modifican, impiden su realización o lo hacen ineficaz, estos medios son: la revocación administrativa, rescisión, prescripción, caducidad, término y condición, renuncia de derechos, irregularidades e ineficacia del acto administrativo, y extinción por decisión dictadas en recursos administrativos o en procesos ante Tribunales administrativos y federales en materia de amparo. Tratándose de la revocación administrativa, viene a ser el retiro unilateral de un acto válido y eficaz por un motivo superveniente, mediante un nuevo acto de esa naturaleza,** haciéndose hincapié en que el acto administrativo no tiene atribuida la autoridad de cosa juzgada, tal como ocurre con la sentencia judicial, ya que la actividad de la administración no tiene por finalidad la de precisar la certidumbre jurídica, ésta es misión de la sentencia judicial, y su fin es alcanzar un resultado material útil para el Estado en los límites del derecho; luego, es revocable; sin embargo, una vez que el acto se ha emitido y ha producido efectos, su autor ya no puede disponer en forma ilimitada, por una exigencia superior de la vida social, la seguridad de las resoluciones jurídicas y, por consecuencia, la estabilidad de los actos que la engendran, por ende la revocación tiene un límite, y es por tanto inadmisibles cuando el acto original ha engendrado derechos adquiridos o derechos patrimoniales. La naturaleza revocable del acto administrativo está contenida en el código fiscal federal, en los artículos 203, fracción IV, y 215 último párrafo, del código mencionado, en donde se prevé que la autoridad demandada, hasta antes del cierre de la instrucción puede revocar la resolución impugnada produciendo entonces como consecuencia jurídica el sobreseimiento en el juicio. Como una variante a la anterior regla el artículo 36 del mismo ordenamiento legal prevé que las resoluciones administrativas de carácter individual favorables a un particular sólo podrán modificarse por el Tribunal Fiscal de la Federación mediante un juicio iniciado por las autoridades fiscales, de lo que se sigue que fuera del caso citado no cabe ni aun por analogía incluir como caso similar al mismo, las resoluciones que no son favorables al gobernado. El presente criterio interrumpe la tesis jurisprudencial sustentada por este Tribunal Colegiado, publicada en la página 76 de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación 57, septiembre de 1992, Octava Epoca, de rubro: "REVOCACION DE LAS RESOLUCIONES FISCALES LESIVAS AL PARTICULAR. REQUISITOS DE LA", en la que en síntesis llegó

a sostenerse que las autoridades administrativas no pueden revocar sus resoluciones lesivas a un particular, sino sólo a través de la modificación de la resolución por parte del Tribunal Fiscal de la Federación en forma similar a como lo prevé el artículo 36, del Código Fiscal de la Federación, tratándose de resoluciones administrativas de carácter individual favorables al particular; pues además de que ello resulta contrario a la naturaleza jurídica del acto administrativo, lleva como consecuencia considerar infundadamente inaplicables los artículos 203, fracción IV y 215, último párrafo del código mencionado, en cuanto el primero faculta a la autoridad demandada a revocar la resolución impugnada hasta antes del cierre de instrucción, y el segundo establece una causal de sobreseimiento como consecuencia de la revocación del acto administrativo.”²⁸⁹

Consideramos que la causal en comento establece que el Recurso de Revocación no procederá porque la autoridad ya revocó el acto administrativo que vulneraba la esfera jurídica del gobernado, es por ello que la tesis transcrita señala hasta el momento que tiene la autoridad para revocar su acto.

g) La penúltima causal de improcedencia del Recurso de Revocación se encuentra prevista en la fracción VIII del artículo 124 del Código Fiscal de la Federación que señala que el mismo es improcedente contra actos administrativos que hayan sido dictados por la autoridad administrativa en un procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación, si dicho procedimiento se inició con posterioridad a la resolución que resuelve un recurso de revocación o después de la conclusión de un juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Para comenzar con el análisis de dicha causal de improcedencia, debemos iniciar señalando que “la doble imposición se presenta cuando una misma fuente es gravada con dos o más impuestos, ya los establezca una misma entidad, o bien porque concurren en esa fuente dos o más entidades diversas.”²⁹⁰

En este sentido, Ernesto Flores Zavala sostiene que el problema de la doble imposición puede presentarse bajo los siguientes aspectos:

²⁸⁹ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Segundo Tribunal Colegiado del Octavo Circuito, Tesis: VIII.2o.5 A, Tomo I, Junio de 1995; Pag. 532. Amparo directo 134/95. Raquel Martínez Fuentes y coagraviado. 27 de abril de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Sergio Novales Castro. Secretario: José Elías Gallegos Benítez.

²⁹⁰ Flores Zavala, Ernesto, *Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas*, 13a. ed., México, Porrúa, 1993, p. 325.

- a) Cuando una misma entidad impositiva (Federación, Estado o Municipio) establece dos o más gravámenes sobre una misma fuente de impuesto.
- b) Cuando concurren en una misma fuente dos Estados soberanos.
- c) Cuando en los Estados Federales gravan la misma fuente a Federación y los Estados que la integran.
- d) Cuando concurren en el gravamen los Estados miembros de la Federación y los Municipios que los integran.²⁹¹

Tratándose de la doble y múltiple imposición el Poder Judicial de la Federación ha resuelto lo siguiente:

“DOBLE O MÚLTIPLE TRIBUTACIÓN. SE ACTUALIZA ANTE LA IDENTIDAD DE OBJETO DE DOS O MÁS CONTRIBUCIONES. El tributo es una prestación patrimonial de carácter coactivo, a título definitivo, que de manera unilateral fija el Estado a cargo de las personas que realizan determinada conducta lícita, definida legalmente mediante una hipótesis jurídica o de hecho que es reflejo de su capacidad económica, y cuyo destino es financiar el gasto público. Por consiguiente, el tributo tiene como fuente una manifestación económica o de riqueza que puede tener diferentes representaciones, tales como la propiedad o tenencia de bienes o valores, el trabajo, la producción, la distribución o comercialización y el consumo de bienes y servicios, por lo que el objeto de la imposición se traduce en el relativo ingreso, el rendimiento o la utilidad esperada, que son gravados por el legislador. Sobre tales premisas, es inconcuso que **la doble o múltiple tributación recae indefectiblemente en el objeto de la contribución, en tanto revela que el mismo ingreso, rendimiento o utilidad esperada, derivados de una misma representación de capacidad económica está afectado por varios tributos a la vez.**”²⁹²

“DOBLE TRIBUTACIÓN. LAS CARGAS FISCALES DERIVAN DE LAS LEGISLACIONES NACIONALES Y NO DE LOS TRATADOS INTERNACIONALES CELEBRADOS PARA EVITARLA. La doble imposición fiscal se concibe en el ámbito internacional como un problema que desalienta el desarrollo en el intercambio de bienes y servicios entre los países. Por tanto, se colige que las cargas tributarias emanan de las legislaciones fiscales de cada país y para evitar que dichas cargas se generen para el mismo contribuyente, por igual hecho imponible y similar periodo, es que los países celebran los convenios internacionales para evitar la doble imposición, de manera que las

²⁹¹ *Ídem.*

²⁹² Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Decimo Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito; Tomo XXXIV, Julio de 2011; Pág. 2007. Amparo en revisión 336/2010. Joe Hamui Shabot y otros. 29 de septiembre de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: Armando Cortés Galván. Secretario: Roberto Fraga Jiménez.

primeras constituyen la fuente de las obligaciones fiscales y, los segundos, el origen de beneficios cuando se satisfacen los requisitos en ellos previstos.”²⁹³

En este sentido, tenemos que la doble tributación es la misma imposición de cargas generadas por el mismo contribuyente, por el mismo hecho imponible y por similar periodo, causando perjuicio al contribuyente y agravándose en materia internacional.

“Esta penúltima causal de improcedencia se adicionó a partir de 1997 mediante la Ley que Establece y Modifica Diversas Leyes Fiscales publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1996, vista ésta como una novedad interesante e importante a la vez, ya que los tratados para evitar la doble tributación establecen un procedimiento de carácter amistoso para la solución de controversias que se originan por la aplicación de dichos tratados, lo cual obviamente es independiente de los medios de impugnación que se prevén en el Código Fiscal de la Federación y en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.”²⁹⁴

Dicha causal de improcedencia se creó porque el *Código Fiscal de la Federación* no preveía la posibilidad señalada, lo que pudo originar un conflicto procedimental, pues, por agotar el procedimiento amistoso de resolución de controversias previsto en los tratados, en ocasiones los particulares perderían los plazos para interponer los medios de impugnación previstos en ese Código o en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, dichos medios son el Recurso de Revocación y el juicio de nulidad con su adición, se reguló en el mismo, de manera general el procedimiento amistoso de resolución de controversias establecido en los tratados para evitar la doble tributación, los cuales señalaban que en caso de que se accediera a éste se siguiera en posibilidad de acudir, al recurso o al juicio.

²⁹³ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Noveno Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Tomo XVIII, Septiembre de 2003; Pág. 1372. Amparo directo 464/2002. Tupperware Products, S.A. 25 de junio de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: Óscar Germán Cendejas Gleason. Secretario: Omar Pérez García.

²⁹⁴ Paz López, Alejandro, *op. cit.*, nota 179, p. 177.

“Tal afirmación se señala en esos términos deduciéndola de una interpretación a *contrario sensu* de la citada fracción VIII del artículo 124, pues en la hipótesis prevista en ella se establece que será improcedente el recurso de revocación contra actos que se hayan dictado en el procedimiento amistoso citado, siempre y cuando el mismo se haya iniciado con posterioridad a la resolución que resuelve un recurso, por lo que, si dicho procedimiento amistoso se inició antes y se resuelve, el acto o resolución que se emita y dé por terminado el procedimiento se podrá impugnar mediante el recurso de revocación.”²⁹⁵

Lo anterior, tiene fundamento en los artículos 121 y 125 del *Código Fiscal de la Federación*, los cuales establecen lo siguiente:

ARTÍCULO 121.-...*También se suspenderá el plazo para la interposición del recurso si el particular solicita a las autoridades fiscales iniciar el procedimiento de resolución de controversias contenido en un tratado para evitar la doble tributación incluyendo, en su caso, el procedimiento arbitral...*

ARTÍCULO 125.-...*Los procedimientos de resolución de controversias previstos en los tratados para evitar la doble tributación de los que México es parte, son optativos y podrán ser solicitados por el interesado con anterioridad o posterioridad a la resolución de los medios de defensa previstos por este Código. Los procedimientos de resolución de controversias son improcedentes contra las resoluciones que ponen fin al recurso de revocación o al juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.*

Con base en lo expuesto, concluimos que no procede el recurso contra actos administrativos que hayan sido dictados por la autoridad administrativa en un procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación, cuando dicho procedimiento haya iniciado posteriormente a la resolución de un Recurso de Revocación o un juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

h) La fracción IX del artículo 124 del Código Fiscal de la Federación prevé la improcedencia del recurso de revocación contra actos administrativos que

²⁹⁵ *Ídem.*

sean resoluciones dictadas por autoridades extranjeras que determinen impuestos y sus accesorios cuyo cobro y recaudación hayan sido solicitados a las autoridades fiscales mexicanas, de conformidad con lo dispuesto en los tratados internacionales sobre asistencia mutua en el cobro de los que México se parte.

Dicha “causal de improcedencia del recurso administrativo de revocación está enfocada a las resoluciones dictadas por autoridades extranjeras que determinen impuestos y sus accesorios, lo cual resulta lógico puesto que las autoridades fiscales mexicanas no se pueden erigir en autoridades administrativas resolutoras de recursos o jurisdiccionales respecto de actos administrativos dictados por autoridades extranjeras.”²⁹⁶

4.2. SOBRESEIMIENTO DEL RECURSO DE REVOCACIÓN.

El artículo 124 A del *Código Fiscal de la Federación* establece los casos en que procede el sobreseimiento, entendiéndose por sobreseer *cesar en una instrucción sumarial y, por ext., dejar sin curso ulterior un procedimiento.*²⁹⁷

El sobreseimiento “del latín *supersedere*, cesar, desistir. Es la resolución judicial por la cual se declara que existe un obstáculo jurídico o de hecho que impide la decisión sobre el fondo de la controversia”.²⁹⁸

Para Moisés Rodríguez Michel, el sobreseimiento es la “institución jurídica procesal decretada por una autoridad que debe sujetarse a una serie de normas y cuyo efecto inmediato es emitir una resolución en la que se dejan de examinar los agravios o la violación de un derecho; puesto que al decretarse el sobreseimiento, se actualiza una decisión en la que se abstiene la autoridad de entrar al fondo de la cuestión originalmente planteada.”²⁹⁹

²⁹⁶ *Ibidem*, p. 179.

²⁹⁷ Real Academia Española. (2001). *Diccionario de la lengua española* (Avance de la 23.a ed.). Consultado en <http://lema.rae.es/drae/?val=sobreseimiento>. Consulta 10 de abril de 2013, 20:43 horas.

²⁹⁸ Fix- Zamudio, Héctor, *op. cit.*, nota 16, p. 467.

²⁹⁹ Rodríguez Michel, Moisés, *op. cit.*, nota 216, p. 83.

El primer caso de sobreseimiento se encuentra en la fracción I de dicho artículo el cual señala lo siguiente:

I.- Cuando el promovente se desista expresamente de su recurso.

En materia de recursos, el desistimiento es “la manifestación o declaración expresa del recurrente de renunciar al medio de defensa, interpuesto ante la autoridad fiscal.”³⁰⁰

Concluimos que al renunciar el promovente al medio de defensa, ya no existe una razón para darle trámite y por ende ya no será resuelto

La siguiente causa de sobreseimiento se encuentra establecida en la fracción II del artículo 124 A del *Código Fiscal de la Federación* que señala:

II.- Cuando durante el procedimiento en que se substancie el recurso administrativo sobrevenga alguna de las causas de improcedencia a que se refiere el artículo 124 de este Código.

Dicha causal deja en claro que al comenzar la autoridad con el estudio, la misma deberá sobreseer el mismo, cuando se percate de que existe una causal de improcedencia de las establecidas en el artículo 124 del Código citado. Esto significa que si al presentarse el recurso administrativo de revocación, la autoridad se da cuenta de la existencia de una causal de improcedencia, dicha autoridad deberá sobreseer el recurso interpuesto, lo que significa que concluye que no debe entrar al análisis de la cuestión planteada, o sea controvertida.

La fracción III del artículo en estudio señala la tercera causal de sobreseimiento:

³⁰⁰ Paz López, Alejandro, *op. cit.*, nota 179, p. 190.

III.- Cuando de las constancias que obran en el expediente administrativo quede demostrado que no existe el acto o resolución impugnada.

Para la interposición del escrito del Recurso de Revocación uno de los requisitos esenciales es señalar la resolución o acto impugnados, por lo que si éstos no se señalan o no existen debe sobreseerse el recurso.

“Dicha causal resulta lógica, aunque extraña, ya que precisamente el recurrente impugna porque sabe y debe anexar, además, el acto administrativo que está impugnado; sin embargo, reiteramos que resulta lógica porque si la autoridad, al verificar y analizar el expediente administrativo de donde deriva o se supone se encuentra el acto impugnado, no existe o de las constancias que obran en el mismo queda demostrada su inexistencia, la autoridad deberá sobreseer el recurso intentado.”³⁰¹

La última causal de sobreseimiento se encuentra prevista en la fracción IV que establece:

IV.- Cuando hayan cesado los efectos del acto o resolución impugnada.

Como ya referimos, el acto o resolución impugnada es el elemento sin el cual no existe el recurso administrativo, por lo que cuando cesan los efectos de la resolución o acto impugnado ya no hay materia para el recurso esto es, sin que exista el elemento a impugnar.

Cesan los efectos de la resolución impugnada, cuando esta ya no causa perjuicio o bien cuando se cumple o la autoridad misma resuelve que ya no los tendrá.

³⁰¹ *Ibidem*, p. 191.

5. INTERPOSICIÓN Y ETAPAS DEL PROCEDIMIENTO.

Como cualquier medio de defensa el Recurso de Revocación se sujeta a un conjunto de requisitos, que corresponden a los extremos que debe cumplir para su promoción, la persona que tiene derecho para hacerlo valer.

5.1. EL RECURRENTE.

El recurrente es la persona que tiene el derecho de interponer el Recurso de Revocación, el cual surge porque considera que se ha afectado su interés jurídico.

Alejandro Paz López³⁰² menciona que el recurrente puede ser clasificado en dos grupos, son:

1. Las personas físicas y las personas morales o jurídicas colectivas.
2. Las personas con interés jurídico directo y las de interés jurídico indirecto.

El autor señala que la segunda clasificación atiende al tipo de interés jurídico que tengan las personas físicas o morales, a las que se puede clasificar en personas con interés legítimo directo o personas con interés legítimo indirecto.

Para Emilio Margáin Manautou tiene interés legítimo directo “el que es titular de la resolución emitida por la autoridad administrativa” y tiene interés legítimo indirecto “cualquier otra persona cuyos intereses legítimos y directos resulten afectados por el acto administrativo de gestión.”³⁰³

³⁰² Cfr. Paz López, Alejandro, *op. cit.*, nota 179, p. 77.

³⁰³ Margáin Manautou, Emilio, *op. cit.*, nota 162, p.154.

5.2. REQUISITOS PARA SU INTERPOSICIÓN.

El *Código Fiscal de la Federación* prevé las reglas a seguir para la presentación del escrito, el cual es documento por el cual le hacemos saber a la autoridad que se han vulnerado nuestros derechos.

Los requisitos para la interposición del Recurso de Revocación se prevén en el artículo 121 del *Código Fiscal de la Federación*,³⁰⁴ y consisten en:

1. Aunque dicho artículo señala que el recurso debe presentarse a través del buzón tributario, dentro de los treinta días siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación; es necesario considerar que conforme al ARTÍCULO SEGUNDO TRANSITORIO del *DECRETO por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación*, esto entrará en vigor únicamente para las personas morales a partir del 30 de junio de 2014; para las personas físicas, a partir del 1 de enero de 2015.

³⁰⁴ **Artículo 121:** El recurso deberá presentarse a través del buzón tributario, dentro de los treinta días siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación, excepto lo dispuesto en el artículo 127 de este Código, en que el escrito del recurso deberá presentarse dentro del plazo que en el mismo se señala.

El escrito de interposición del recurso también podrá enviarse a la autoridad competente en razón del domicilio o a la que emitió o ejecutó el acto, a través de los medios que autorice el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

Si el particular afectado por un acto o resolución administrativa fallece durante el plazo a que se refiere este artículo, se suspenderá hasta un año, si antes no se hubiere aceptado el cargo de representante de la sucesión. También se suspenderá el plazo para la interposición del recurso si el particular solicita a las autoridades fiscales iniciar el procedimiento de resolución de controversias contenido en un tratado para evitar la doble tributación incluyendo, en su caso, el procedimiento arbitral. En estos casos, cesará la suspensión cuando se notifique la resolución que da por terminado dicho procedimiento inclusive, en el caso de que se dé por terminado a petición del interesado.

En los casos de incapacidad o declaración de ausencia, decretadas por autoridad judicial, cuando el particular se encuentre afectado por un acto o resolución administrativa, se suspenderá el plazo para interponer el recurso de revocación hasta por un año. La suspensión cesará cuando se acredite que se ha aceptado el cargo de tutor del incapaz o representante legal del ausente, siendo en perjuicio del particular si durante el plazo antes mencionado no se provee sobre su representación.

Lo anterior significa que en tanto no lleguen dichas fechas el recurso seguirá presentándose por escrito. Cabe señalar sin embargo que por lo que hace al plazo, éste es actualmente de 30 días.

2. El recurso puede presentarse ante la autoridad que haya emitido el acto o sea competente para resolverlo.

Una vez que entren en vigor las normas aplicables al buzón tributario, el recurso deberá enviarse a la autoridad competente a través de éste, en razón del domicilio o a la que emitió o ejecutó el acto impugnado.

La autoridad competente en razón del domicilio del contribuyente, es la que corresponde al domicilio fiscal del mismo.

El artículo 10 del *Código Fiscal de la Federación* se refiere al domicilio fiscal del contribuyente, señalando que:

Artículo 10.- *Se considera domicilio fiscal:*

I. Tratándose de personas físicas:

a) Cuando realizan actividades empresariales, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios.

b) Cuando no realicen las actividades señaladas en el inciso anterior, el local que utilicen para el desempeño de sus actividades.

c) Únicamente en los casos en que la persona física, que realice actividades señaladas en los incisos anteriores no cuente con un local, su casa habitación. Para estos efectos, las autoridades fiscales harán del conocimiento del contribuyente en su casa habitación, que cuenta con un plazo de cinco días para acreditar que su domicilio corresponde a uno de los supuestos previstos en los incisos a) o b) de esta fracción.

Siempre que los contribuyentes no hayan manifestado alguno de los domicilios citados en los incisos anteriores o no hayan sido localizados en los mismos, se considerará como domicilio el que hayan manifestado a las entidades financieras o a las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, cuando sean usuarios de los servicios que presten éstas.

II. En el caso de personas morales:

a) Cuando sean residentes en el país, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio.

b) Si se trata de establecimientos de personas morales residentes en el extranjero, dicho establecimiento; en el caso de varios establecimientos, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio en el país, o en su defecto el que designen.

Cuando los contribuyentes no hayan designado un domicilio fiscal estando obligados a ello, o hubieran designado como domicilio fiscal un lugar distinto al que les corresponda de acuerdo con lo dispuesto en este mismo precepto o cuando hayan manifestado un domicilio ficticio, las autoridades fiscales podrán practicar diligencias en cualquier lugar en el que realicen sus actividades o en el lugar que conforme a este artículo se considere su domicilio, indistintamente.

En el segundo supuesto se está en presencia de la autoridad que emitió la resolución, o sea la que la dictó así como la que la ejecutó, es decir a la que la hizo efectiva.

El propio Código establece que cuando un recurso se interponga ante autoridad fiscal incompetente, ésta lo turnará a la que lo sea.

Dicha norma protege la garantía de seguridad jurídica, ya que establece que cuando el recurso se interponga ante autoridad incompetente, ésta lo turnará a la que si lo sea, con lo cual observamos que no se deja al particular en estado de indefensión.

De igual forma el Código establece que el escrito de interposición del recurso podrá enviarse a la autoridad competente en razón del domicilio o a la que emitió o ejecutó el acto, mediante correo certificado con acuse de recibo, siempre y cuando el envío se efectúe desde el lugar en que resida el promovente y se tendrá como fecha de presentación del escrito respectivo, la del día en que se entregue a la oficina exactora o se deposite en la oficina de correos.

En cuanto a la presentación del Recurso de Revocación por correo certificado con acuse de recibo la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido jurisprudencia en el sentido de considerar que ese supuesto opera como caso de

excepción y debe entenderse en el sentido de que únicamente cuando la recurrente resida en un lugar distinto al de la autoridad competente podrá enviar el escrito por medio del cual interponga el mencionado recurso por correo certificado con acuse de recibo, con el objeto de que pueda tenerse como fecha de presentación aquella en que se depositó en la oficina de correos. Dicha tesis jurisprudencial dice:

“RECURSO DE REVOCACIÓN. SU ENVÍO POR CORREO CERTIFICADO CON ACUSE DE RECIBO, CONFORME AL ARTÍCULO 121 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, ESTÁ CONDICIONADO A QUE EL RECURRENTE RESIDA EN UN LUGAR DISTINTO AL DE LA AUTORIDAD ANTE LA CUAL DEBE PRESENTARSE. El citado precepto, en su segundo párrafo, prevé la posibilidad de interponer el recurso de revocación por correo certificado con acuse de recibo dentro del plazo legal señalado para ello, **siempre que el envío se realice desde el lugar en que resida el recurrente, ello con la finalidad de proteger el derecho de defensa de los habitantes del país, al procurar igualdad de oportunidades a los contribuyentes que no tengan su domicilio en el lugar donde residan las autoridades competentes, para que puedan tener acceso a dicho medio de impugnación. En ese sentido, acorde con la finalidad citada y de la interpretación armónica y teleológica del citado precepto, se concluye que ese supuesto opera como caso de excepción y debe entenderse en el sentido de que únicamente cuando la recurrente resida en un lugar distinto al de la autoridad competente podrá enviar el escrito por medio del cual interponga el mencionado recurso por correo certificado con acuse de recibo, con el objeto de que pueda tenerse como fecha de presentación aquella en que se depositó en la oficina de correos.**³⁰⁵

Considero que lo anterior, sólo podrá hacerse, en tanto no entren en vigor las disposiciones relativas al buzón tributario, pues no puede perderse de vista que el artículo 18, segundo párrafo del *Código Fiscal de la Federación* señala que:

Artículo 18.-...

Las promociones deberán enviarse a través del buzón tributario y deberán tener por lo menos los siguientes requisitos:

³⁰⁵ Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, Segunda Sala; Tomo XXXII, Julio de 2010; Pág. 306, Contradicción de tesis 72/2010. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado Auxiliar con residencia en Guadalajara, Jalisco y el Primer Tribunal Colegiado del Vigésimo Circuito. 2 de junio de 2010. Cinco votos. Ponente: Luis María Aguilar Morales. Secretaria: Laura Montes López. Tesis de jurisprudencia 86/2010. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del nueve de junio de dos mil diez.

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.

II. Señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.

III. La dirección de correo electrónico para recibir notificaciones.

Dicho párrafo es aplicable al caso, con base en el primer párrafo del artículo 122 del mismo Código el cual señala:

Artículo 122.- *El escrito de interposición del recurso deberá satisfacer los requisitos del artículo 18 de este Código y señalar además:*

I. La resolución o el acto que se impugna.

II. Los agravios que le cause la resolución o el acto impugnado.

III. Las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate.

Cuando no se expresen los agravios, no se señale la resolución o el acto que se impugna, los hechos controvertidos o no se ofrezcan las pruebas a que se refieren las fracciones I, II y III, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que dentro del plazo de cinco días cumpla con dichos requisitos. Si dentro de dicho plazo no se expresan los agravios que le cause la resolución o acto impugnado, la autoridad fiscal desechará el recurso; si no se señala el acto que se impugna se tendrá por no presentado el recurso; si el requerimiento que se incumple se refiere al señalamiento de los hechos controvertidos o al ofrecimiento de pruebas, el promovente perderá el derecho a señalar los citados hechos o se tendrán por no ofrecidas las pruebas, respectivamente.

Cuando no se gestione en nombre propio, la representación de las personas físicas y morales, deberá acreditarse en términos del artículo 19 de este Código.

Cabe señalar sin embargo, que debe considerarse que el primer párrafo del artículo 18 del *Código Fiscal de la Federación* establece que:

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 determinar las promociones que se presentarán mediante documento impreso.

De dicho párrafo se puede considerar que el Servicio de Administración Tributaria podrá señalar que personas podrán seguir presentando sus promociones por escrito.

Considero que estas pueden ser los contribuyentes que exclusivamente se dediquen a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas.

5.3. REQUISITOS DEL ESCRITO.

El escrito de interposición del Recurso de Revocación debe cumplir dos tipos de requisitos, los primeros referentes a los datos que habrá de contener y los segundos a los documentos que deben anexarse a las pruebas que deben ofrecerse.

5.3.1. DATOS QUE DEBE CONTENER EL ESCRITO DE INTERPOSICIÓN DEL RECURSO.

De acuerdo con lo que disponen los artículos 122 y 123 del *Código Fiscal de la Federación*, en relación con su diverso 18, para la presentación del escrito que contenga, el Recurso de Revocación debe contener los siguientes datos:

PRIMERO: El nombre, denominación o razón social del promovente.

Este requisito tiene como finalidad conocer e identificar a quien lo promueve.

SEGUNDO: 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.

Este dato debe incluirse con el fin de que se pueda determinar que autoridad debe resolver y también para llevar a cabo las notificaciones, pero esto sólo en tanto entren en vigor las normas relativas al buzón tributario, o bien, en los casos de excepciones que establezca el Servicio de Administración Tributaria

TERCERO: La clave del Registro Federal de Contribuyentes.

Dicha clave tiene su fundamento en el artículo 27 de *Código Fiscal de la Federación*, el cual establece que las personas morales, las personas físicas que presenten declaraciones periódicas o que expidan comprobantes fiscales digitales por los actos o actividades que realicen o por los ingresos que perciban, o que tengan una cuenta a su nombre en las entidades del sistema financiero o en las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, siempre que en dichas cuentas reciban depósitos o realicen operaciones susceptibles de ser sujetas de contribuciones, solicitarán su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, de dicha inscripción se le otorgará al contribuyente una clave a través de la cédula de identificación fiscal o la constancia de registro fiscal.

La clave del Registro Federal de Contribuyentes se conforma, tratándose de personas físicas, del nombre, fecha de nacimiento y de la homoclave que establezca el Servicio de Administración Tributaria. Tratándose de personas morales, de la denominación social, la fecha de su constitución y la homoclave antes señalada.

CUARTO: La autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.

Este dato consiste en señalar la autoridad ante la que se promueve el recurso. Cuando el artículo se refiere a que debe señalarse el propósito de la promoción, esto debe entenderse referido a que dicho propósito, es **PROMOVER UN RECURSO DE REVOCACIÓN**.

Esta norma esta vinculada al tema del buzón tributario por lo que mientras no entren en vigor sus disposiciones debe señalarse un domicilio para que la autoridad notifique. Esto seguirá siendo así en los casos de excepción que señale el Servicio de Administración Tributaria.

QUINTO: La dirección de correo electrónico para recibir notificaciones.

SEXTO: La resolución o el acto que se impugna.

Este requisito es el más importante, porque como ya señalamos uno de los elementos del recurso administrativo es la existencia de una resolución a impugnar, por lo que es obligado, identificar la resolución que se recurra, señalando expresa y específicamente sus datos.

SÉPTIMO: Los agravios que le cause la resolución o el acto impugnado.

Este requisito es trascendental, porque como lo prevé el artículo 132 del *Código Fiscal de la Federación*, en la resolución del Recurso del Revocación se examinará todos los agravios hechos valer por el promovente, por lo que es fundamental que en el recurso se señalen con claridad todos y cada uno de los agravios que el promovente considera afectan su esfera jurídica.

El señalamientos de los agravios que cause el acto recurrido, es fundamental, porque de éstos, los cuales se traducen en un conjunto de argumentos que deben hacerse valer en contra de la legalidad de dicho acto, desde luego vinculados a las pruebas que se ofrezcan y al contenido de los preceptos que se digan violados, depende el que se revoque o no la resolución, sea total o por lo menos, parcialmente, para determinados efectos.

OCTAVO: Las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate.

Quienes promuevan un recurso deben señalar hechos; es decir, situaciones que sucedieron como antecedente de la resolución combatida o de diversa manera a lo que en ella dice la autoridad.

Las pruebas deben ofrecerse para demostrar los hechos que señala el recurrente y sus argumentos para sostener los agravios que haga valer. La prueba es el instrumento con base en el que el recurrente demuestra la ilegalidad de la resolución.

Cuando no se expresen agravios, no se señale la resolución o el acto que se impugna, los hechos controvertidos o no se ofrezcan pruebas, la autoridad fiscal debe requerir al promovente para que dentro del plazo de cinco días cumpla con dichos requisitos.

Si dentro de dicho plazo no se expresan los agravios que le cause la resolución o acto impugnado, al recurrente, la autoridad fiscal desechará el recurso.

Si no se señala el acto que se impugna se tendrá por no presentado el recurso y si el requerimiento que se incumple se refiere al señalamiento de los hechos controvertidos o al ofrecimiento de pruebas, el promovente perderá el derecho a señalar los citados hechos o se tendrán por no ofrecidas las pruebas, respectivamente.

Cuando no se cumplan los primeros requisitos, consistentes en el nombre, denominación o razón social del promovente, el domicilio fiscal manifestado al registro federal de contribuyentes, la clave que le correspondió en dicho registro, la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo de diez días cumpla con el requisito omitido.

En caso de que 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, siempre que esto último sea procedente.

Tratándose del requerimiento considero que hay una incongruencia, pues mientras en los casos antes mencionados su falta de cumplimiento da lugar a que se requiera para que cumpla con dichos requisitos, a fin de que el recurrente subsane dicha falta de cumplimiento en un plazo de 5 días, si los requisitos omitidos consisten en el nombre, la denominación o razón social, y el domicilio fiscal manifestado al registro federal de contribuyentes, la clave que le correspondió en dicho registro, la autoridad a la que se dirige, el propósito de la promoción y la dirección de correo electrónico, el plazo debe ser de 10 días, conforme al artículo 18 del *Código Fiscal de la Federación*.

5.3.2. DOCUMENTOS QUE DEBEN ANEXARSE AL ESCRITO DE INTERPOSICIÓN DEL RECURSO.

Al documento por el que se interponga el Recurso, deben anexarse diversos documentos. Esto obedece a que al ser un medio de defensa, es necesario que el promovente pruebe los hechos que manifiesta y los argumentos en que se basa para demostrar la ilegalidad de la resolución que recurre. De acuerdo con lo que prevé el artículo 123 del Código citado, deben acompañarse al escrito en que se interponga el recurso:

PRIMERO. Los documentos que acrediten la personalidad del promovente. Esto, cuando actúe a nombre de otro o de personas morales, caso en el que debe anexar el testimonio del artículo 19 del *Código Fiscal del Federación*, que señala:

Artículo 19.- *En ningún trámite administrativo se admitirá la gestión de negocios. La representación de las personas físicas o morales ante las autoridades fiscales se hará mediante escritura pública o mediante carta poder*

firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante y testigos ante las autoridades fiscales, notario o fedatario público, acompañando copia de la identificación del contribuyente o representante legal, previo cotejo con su original...

Cabe mencionar que en aquellos casos en que dicha personalidad ya se hubiera reconocido por la autoridad fiscal que emitió el acto o resolución impugnada será suficiente con que señale los datos del documento en que se reconoció y la parte de de la misma en que se hizo el reconocimiento, debiendo anexar dicho documento.

SEGUNDO: El documento en que conste el acto impugnado, esto es aquel en que consta la resolución que se recurre.

TERCERO: La constancia de notificación del acto impugnado. En cuanto a esto existen las siguientes excepciones que dan lugar a que no tenga que exhibirse dicha constancia y son los siguientes:

- A. Cuando el promovente declare bajo protesta de decir verdad que no recibió constancia.
- B. Cuando la notificación se haya practicado por correo certificado con acuse de recibo;
- C. Se trate de negativa ficta.

Cabe mencionar que en el caso de que la notificación se haya hecho por edictos, se deberá señalar la fecha de la última publicación y el órgano en que ésta se hizo.

El Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación incorpora dentro de las formas en que puede hacerse la notificación de los actos administrativos al buzón tributario, del cual haremos alusión más adelante.

CUARTO. Las pruebas documentales que ofrezca y el dictamen pericial, en su caso. Al tema de las pruebas por su importancia en el Recurso y en cualquier medio de defensa nos referimos en el siguiente apartado.

6. LAS PRUEBAS EN EL RECURSO.

Tratándose de los medios de defensa, sean administrativos como lo es el Recurso de Revocación o uno que se promueva ante un órgano jurisdiccional; es decir un juicio, en el caso un Juicio Contencioso Administrativo, el cual como hemos visto es opcional, pues el afectado con una resolución de carácter fiscal, puede optar por impugnarla a través de este o del Recurso de Revocación, deben ofrecerse pruebas.

En ambos y específicamente en el Recurso de Revocación, las pruebas son elementos fundamentales, pues si se toma en cuenta que dicho recurso se interpone con el fin de demostrar que una resolución se ha emitido ilegalmente, es indispensable que ello se pruebe.

Lo anterior porque no puede pasar desapercibido que existe en el ámbito jurídico el principio de que “Todo el que afirma está obligado a probar.”

Lo anterior se desprende del artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria con el artículo 5 del *Código Fiscal de la Federación*.

Artículo 81.- *El actor debe probar los hechos constitutivos de su acción...*

Cabe mencionar que lo anterior tiene una excepción que consiste en considerar que una persona está relevada de probar cuando niegue lisa y llanamente uno o más hechos y en el caso de una resolución, una o más de sus consideraciones.

Al respecto de artículo 68 del *Código Fiscal de la Federación* dice:

Artículo 68.- *Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos, que la negativa implique la afirmación de otro hecho.*

En relación con lo anterior, el Poder Judicial de la Federación ha emitido las siguientes tesis:

“ACTOS DE AUTORIDAD ADMINISTRATIVA. PRESUNCION DE VALIDEZ DE LOS. CARGA DE LA PRUEBA CUANDO SON NEGADOS. En materia procesal fiscal, en términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, **los actos de autoridad tienen la presunción de validez, pero dicha presunción queda desvirtuada precisamente cuando el particular niega en forma lisa y llana los hechos que contengan tales actos y resoluciones,** por lo que en este aspecto la carga de la prueba respecto de su existencia recae en la autoridad demandada.”³⁰⁶

“ACTOS DE AUTORIDAD, PRESUNCION DE LEGALIDAD DE LOS. La presunción de legalidad de los actos de autoridad, admite prueba en contrario y, **ante la negativa lisa y llana del particular afectado, corresponde a la autoridad demostrar la validez de su acto, conforme a lo dispuesto en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación.**”³⁰⁷

Establecido lo anterior, es necesario señalar que en el Recurso de Revocación, la prueba se sujeta a los siguientes principios:

PRIMERO: En el recurso se admite toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante absolucón de posiciones.

³⁰⁶ Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, Tomo X, Noviembre de 1992; Pág. 221. Amparo directo 94/92. Autotransportes Tlaxcala-Apizaco- Huamantla, S.A. de C.V. 11 de marzo de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González Alvarez.

³⁰⁷ Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tercer Tribunal Colegiado del Segundo Circuito, Tomo III, Segunda Parte-1, Enero-Junio de 1989; Pág. 58. Revisión fiscal 12/89. Instituto Mexicano del Seguro Social. 19 de abril de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: José Ángel Mandujano Gordillo. Secretario: Carlos Manuel Bautista Soto.

SEGUNDO: En la prohibición anterior, no se comprende la petición de informes a las autoridades fiscales, respecto de hechos que consten en sus expedientes o de documentos agregados a ellos.

TERCERO: El recurrente puede anunciar que ofrecerá pruebas adicionales a las ofrecidas en su escrito inicial de interposición del recurso, para lo cual tendrá un plazo de quince días para presentarlas, contado a partir del día siguiente al de dicho anuncio.

CUARTO: Los hechos notorios no están sujetos a prueba.

QUINTO: Pueden presentarse pruebas supervenientes.

Los principios anteriores se desprenden de los artículos 130 y 123 último párrafo y 122, respectivamente, del *Código Fiscal de la Federación*, que prevén:

Artículo 130.- *En el recurso de revocación se admitirá toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones. No se considerará comprendida en esta prohibición la petición de informes a las autoridades fiscales, respecto de hechos que consten en sus expedientes o de documentos agregados a ellos.*

Las pruebas supervenientes podrán presentarse siempre que no se haya dictado la resolución del recurso.

Cuando el recurrente anuncie que exhibirá las pruebas en los términos de lo previsto por el último párrafo del artículo 123 de este Código, tendrá un plazo de quince días para presentarlas, contado a partir del día siguiente al de dicho anuncio...

Artículo 123.-... *Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, en el escrito en que se interponga el recurso o dentro de los quince días posteriores, el recurrente podrá anunciar que exhibirá pruebas adicionales, en términos de lo previsto en el tercer párrafo del artículo 130 de este Código.*

Artículo 122.- *El escrito de interposición del recurso deberá satisfacer los requisitos del artículo 18 de este Código y señalar además:*

I. La resolución o el acto que se impugna.

II. Los agravios que le cause la resolución o el acto impugnado.

III. Las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate.

Señalado lo anterior es necesario hacer referencia al concepto de prueba y a su clasificación.

Gramaticalmente la palabra prueba significa *razón, argumento, instrumento u otro medio con que se pretende mostrar y hacer patente la verdad o falsedad de algo*.³⁰⁸

José Vizcarra Dávalos señala que la palabra *prueba* tiene diversas acepciones y que generalmente se entienden como tales “los distintos medios o elementos de juicio ofrecidos por las partes o recogidos por el juez, en el curso de la instrucción.”³⁰⁹

De igual forma, José Ovalle Favela, señala que la acepción prueba, conlleva diversos significados, es decir, en sentido estricto se denomina prueba a “la obtención del cercioramiento del juzgador sobre los hechos cuyo esclarecimiento es necesario para la resolución del conflicto sometido a proceso.”³¹⁰

En sentido amplio, “se designa prueba a todo el conjunto de actos desarrollados, por las partes, por terceros y el propio juzgador con el fin de lograr el cercioramiento de éste sobre los hechos controvertidos u objeto de prueba.”³¹¹

Por último, el autor denomina pruebas a “los medios –instrumentos y conductas humanas- con los cuales se pretende lograr la verificación de las afirmaciones de hecho.”³¹²

³⁰⁸ Real Academia Española. (2001). *Diccionario de la lengua española* (Avance de la 23.a ed.). Consultado en <http://lema.rae.es/drae/?val=prueba>. Consulta 17 de mayo de 2013, 21:00 horas.

³⁰⁹ Vizcarra Dávalos, José, *op. cit.*, nota 214, p. 203.

³¹⁰ Ovalle Favela, José, *Teoría General del Proceso*, 6a., México, Oxford, 2005, p. 314.

³¹¹ *Ídem*.

³¹² *Ídem*.

La prueba es aquel elemento con base en el que se esclarece una situación y por ende se resuelve. En el caso específico del Recurso de Revocación, las pruebas serán los elementos que ayudaran a demostrar a la autoridad fiscal competente para resolver que el acto recurrido vulnera nuestra esfera jurídica.

Ahora corresponde hablar de manera sucinta sobre la Teoría General de la Prueba, es decir, del objeto de la prueba, *qué es lo que se prueba*, la clasificación de las pruebas, la carga de la prueba, *a quién le corresponde probar* y procedimiento probatorio, con lo cual veremos que la autoridad realiza un proceso, mediante el cual vinculará y valorará los elementos necesarios que lo llevarán a solucionar un asunto.

En este sentido, José Vizcarra Dávalos, sostiene que el objeto de la prueba es comprobar los hechos controvertidos, entendiendo como tal “los invocados por las partes como fundamento de su acción (es) o excepción (es) y/o defensa (s).”³¹³

Cabe aclarar que se entiende por acción, “el derecho subjetivo procesal que se confiere a las personas para promover un proceso ante el órgano jurisdiccional, para obtener una sentencia de éste sobre una pretensión litigiosa y lograr, en su caso, la ejecución coactiva de la sentencia.”³¹⁴

Lo anterior llevado al recurso es el derecho de las personas de recurrir un acto ante una autoridad, para obtener una resolución con base en la que se resuelva que el acto recurrido es ilegal e implica hacer valer argumentos y pruebas que sustenten la pretensión de que se revoque la resolución recurrida, al considerarse ilegal por el recurrente.

³¹³ Vizcarra Dávalos, José, *op. cit.*, nota 214, p. 207.

³¹⁴ Ovalle Favela, José, *op. cit.*, nota 310, p. 163.

Ello, lleva a demostrar la verdad de los hechos y argumentos que se manifiestan ante la autoridad, fundamentalmente aquellos con base en los que se demuestra que la resolución es ilegal.

A ese respecto debe señalarse, que no es necesario en todos los casos probar los hechos que afirman, ya que en ocasiones, esto será innecesario o inoportuno.

En este sentido, José Vizcarra Dávalos, señala que no es necesario probar los hechos en los siguientes supuestos:

1. La prueba no será necesaria cuando se trate de *hechos confesados o admitidos por las partes*, esto es “cuando el demandado reconoce expresamente en su contestación los hechos afirmados por el actor en su demanda (allanamiento).”³¹⁵Llevado esto al Recurso de Revocación podemos decir que cuando en la resolución la autoridad admite la realidad de uno o más hechos, ya no se requiere demostrarlos.
2. La prueba no será necesaria cuando se trate de *hechos notorios*.

Se entiende por hecho *la acción u obra, cosa que sucede, asunto o materia de que se trata* y por notorio lo que es *público y sabido por todos, claro, evidente, importante, relevante o famoso*.³¹⁶

Por su parte Moisés Michel nos dice que los hechos notorios “pueden consistir en conocimientos que sean de conocimiento general, noticias dadas a conocer en iguales términos por los diferentes medios de comunicación, resultados científicos o efemérides.”³¹⁷

³¹⁵ Vizcarra Dávalos, José, *op. cit.*, nota 214, p. 210.

³¹⁶ Real Academia Española. (2001). *Diccionario de la lengua española* (Avance de la 23.a ed.). Consultado en <http://lema.rae.es/drae/?val=hecho>. Consulta 18 de mayo de 2013, 23:45 horas.

³¹⁷ Rodríguez Michel, Moisés, *op. cit.*, nota 216, p. 124.

En cuanto a los hechos notorios, el Poder Judicial Federal ha sostenido que:

- a) En general son aquellos que por el conocimiento humano se consideran ciertos e indiscutibles, ya sea que pertenezcan a la historia, a la ciencia, a la naturaleza, a las vicisitudes de la vida pública actual o a circunstancias comúnmente conocidas en un determinado lugar, de modo que toda persona de ese medio esté en condiciones de saberlo.
- b) Hecho notorio es cualquier acontecimiento de dominio público conocido por todos o casi todos los miembros de un círculo social en el momento en que va a pronunciarse la decisión judicial, respecto del cual no hay duda ni discusión; de manera que al ser notorio la ley exime de su prueba, por ser del conocimiento público en el medio social donde ocurrió o donde se tramita el procedimiento.
- c) Es notorio lo que es público y sabido de todos o el hecho cuyo conocimiento forma parte de la cultura normal propia de un determinado círculo social en el tiempo en que incurre la decisión.
- d) Para que un hecho se repunte notorio se necesita en primer lugar que sea un hecho público como los acontecimientos políticos, las catástrofes, las designaciones de altos funcionarios de los poderes, los sucesos de las guerras o que el hecho pertenezca a la historia y que esté relacionado con la cultura que por término medio se reconozca al ambiente social, donde se desarrollan y que corresponda a los funcionarios encargados de la calificación del hecho mismo.
- e) La naturaleza del hecho notorio está determinada no por el número de las personas a que conocen el hecho, sino el carácter de indiscutida y desinteresada certidumbre que este conocimiento lleva para siempre

impreso dentro del sector social de que es patrimonio común; la notoriedad de un hecho entre un determinado sector social no significa conocimiento efectivo del mismo, por parte de todos aquellos que integran este sector, y ni siquiera conocimiento efectivo de parte de la mayoría.

Lo anterior de acuerdo con las siguientes tesis:

“HECHOS NOTORIOS. CONCEPTOS GENERAL Y JURÍDICO. Conforme al artículo 88 del Código Federal de Procedimientos Civiles los tribunales pueden invocar hechos notorios aunque no hayan sido alegados ni probados por las partes. **Por hechos notorios deben entenderse, en general, aquellos que por el conocimiento humano se consideran ciertos e indiscutibles, ya sea que pertenezcan a la historia, a la ciencia, a la naturaleza, a las vicisitudes de la vida pública actual o a circunstancias comúnmente conocidas en un determinado lugar, de modo que toda persona de ese medio esté en condiciones de saberlo; y desde el punto de vista jurídico, hecho notorio es cualquier acontecimiento de dominio público conocido por todos o casi todos los miembros de un círculo social en el momento en que va a pronunciarse la decisión judicial, respecto del cual no hay duda ni discusión; de manera que al ser notorio la ley exime de su prueba, por ser del conocimiento público en el medio social donde ocurrió o donde se tramita el procedimiento.**”³¹⁸

“HECHOS NOTORIOS. Es notorio **lo que es público y sabido de todos o el hecho cuyo conocimiento forma parte de la cultura normal propia de un determinado círculo social en el tiempo en que incurre la decisión.**”³¹⁹

“HECHOS NOTORIOS, QUE DEBE ENTENDERSE POR. Para que un hecho se repite notorio **se necesita en primer lugar que sea un hecho público como los acontecimientos políticos, las catástrofes, las designaciones de altos funcionarios de los poderes, los sucesos de las guerras o que el hecho pertenezca a la historia y que esté relacionado con la cultura que por término medio se reconozca al ambiente social, donde se desarrollan y que corresponda a los funcionarios encargados de la calificación del hecho mismo.**”³²⁰

“HECHOS NOTORIOS, NATURALEZA DE LOS. La doctrina procesalista define los hechos notorios como aquellos cuyo conocimiento forma parte de la

³¹⁸ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, PLENO, Tomo XXIII, Junio de 2006; Pág. 963. CONTROVERSIA CONSTITUCIONAL 24/2005. Cámara de Diputados del Congreso de la Unión. 9 de marzo de 2006. Once votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretarios: Raúl Manuel Mejía Garza y Laura Patricia Rojas Zamudio. El Tribunal Pleno, el dieciséis de mayo en curso, aprobó, con el número 74/2006, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a dieciséis de mayo de dos mil seis.

³¹⁹ Semanario Judicial de la Federación, Sexta Época, Tercera Sala, Volumen LX, Cuarta Parte; Pág. 104. Amparo directo 6553/59. Arturo Castillo Díaz. 28 de junio de 1962. Cinco votos. Ponente: Mariano Azuela.

³²⁰ Semanario Judicial de la Federación, Sexta Época, Tercera Sala, Volumen XXXI, Cuarta Parte; Pág. 52. Amparo directo 7676/58. Sucesión de José J. Rojo. 8 de enero de 1960. Mayoría de cuatro votos. Disidente: José Castro Estrada. Ponente: Gabriel García Rojas.

cultura normal de un determinado sector social al tiempo de pronunciar la resolución, por lo que no es preciso para utilizar en juicio la notoriedad de un hecho que el Juez deba conocerlo efectivamente antes de la decisión, o pertenecer el propio Juez a aquel grupo social dentro del cual el hecho es notorio; la razón por la que los hechos notorios son utilizados en las decisiones judiciales sin necesidad de pruebas, no estriba en el conocimiento real de los mismos por parte del Juez, sino en la crítica colectiva que los ha aquilatado fuera del proceso, hasta crear en un determinado círculo social, una opinión común, admitida por todos en orden a su verdad; si el hecho cuya notoriedad se invoca, forma parte de los que un hombre dotado de la cultura de un Juez, puede normalmente conocer, como la fecha de un hecho histórico, el propio Juez puede acudir directamente, cuando no le sea fiel la memoria, a los libros de historia o de cualesquiera otra ciencia, en los que el hecho se consigne, y aun cuando la notoriedad es un concepto esencialmente relativo, puesto que no existen hechos conocidos por todos los hombres, sin limitación de tiempo ni de espacio, **debe tenerse en cuenta que lo que determina la notoriedad, no es el número de las personas a que conocen el hecho, sino el carácter de indiscutida y desinteresada certidumbre que este conocimiento lleva para siempre impreso dentro del sector social de que es patrimonio común; la notoriedad de un hecho entre un determinado sector social no significa conocimiento efectivo del mismo, por parte de todos aquellos que integran este sector, y ni siquiera conocimiento efectivo de parte de la mayoría**, ya que no es posible recordar todas las nociones que una persona puede considerar como verdades comprobadas y como patrimonio intelectual definitivamente adquirido por su cultura, y así como no sería factible de improviso precisar en que año murió don Benito Juárez, ni enumerar de memoria los puertos de determinada nación, no obstante que estas nociones siendo parte de la cultura de determinadas personas y notorios dentro de la esfera social a que pertenecen; no las recuerda, sin embargo, tal desconocimiento efectivo no desvirtúa el carácter de notoriedad de esos hechos, por que son datos que existen consignados como indiscutibles en los manuales de historia y geografía, a los que se puede acudir en cualquier momento; así pues, la notoriedad de un hecho entre un determinado círculo social, significa que el mismo forma parte de aquel patrimonio de nociones que todos los miembros de ese círculo saben que podrán obtener cuando sea necesario, con la seguridad de hallarlas dentro del número de verdades tenidas comúnmente como indiscutibles.³²¹

De lo anterior podemos concluir que la notoriedad de un hecho no versa sobre la cantidad de integrantes de un círculo social que conocen dicho hecho, sino que es parte del conjunto de nociones a las que los miembros de ese círculo saben que podrán recurrir cuando así lo requieran, teniendo la seguridad de que son verdades establecidas.

³²¹ Semanario Judicial de la Federación, Quinta Época, Tercera Sala, Tomo LVIII; Pág. 2643. Amparo civil en revisión 2328/38. Becerra Cesar y coagraviados. 29 de noviembre de 1938. Mayoría de cuatro votos. Disidente: Luis Bazdresch. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Ahora, corresponde establecer lo referente a la CARGA DE LA PRUEBA, es decir, a “la situación jurídica en que la ley coloca cada una de las partes, consistente en el imperativo de probar determinados hechos en su propio interés, de tal modo que si no cumplen con ese imperativo se ubicaran en una situación de desventaja respecto de sentencia que se espera con arreglo a derecho.”³²²

La carga de la prueba se sujeta a tres reglas:

- a. La prueba corresponde al recurrente, a menos que la autoridad en la resolución recurrida, haya tenido como ciertos determinados hechos.
- b. Cuando el recurrente, niega lisa y llanamente, queda relevado de probar. A este respecto, el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito ha dicho:

“HECHOS NEGATIVOS. FORMA EN QUE DEBEN DEMOSTRARSE POR LA PARTE QUE LOS FORMULA CUANDO CON BASE EN ELLOS SUSTENTA UNA ACCIÓN DE INCUMPLIMIENTO (INTERPRETACIÓN DE LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 282 DEL CÓDIGO DE PROCEDIMIENTOS CIVILES PARA EL DISTRITO FEDERAL). El artículo 282 fracción IV del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, establece que **el que niega está obligado a probar cuando su negativa constituya un elemento constitutivo de su acción; esta regla no puede interpretarse literalmente, sino que debe tomarse en consideración la naturaleza tanto de la acción como de los hechos en que se funda, toda vez que sólo puede ser demostrado aquello que existe (hecho positivo), mas no así algo que no existe (hecho negativo sustancial).** En este orden de ideas, la hipótesis normativa que nos ocupa atiende a la circunstancia de que no puede pretender obtener sentencia favorable quien sólo demanda con hechos negativos y pretende acreditar los mismos con su dicho, para así arrojar la carga de la prueba a la parte demandada; sino sólo aquel que, en todo caso, demuestra el hecho positivo que da origen al hecho negativo que se reclama. En consecuencia, cuando se demanda el incumplimiento de una obligación (aspecto negativo del cumplimiento), el actor tiene el deber procesal de acreditar la existencia de dicha obligación a efecto de demostrar que su incumplimiento es susceptible de actualizarse, mas no así la carga probatoria respecto del incumplimiento en cuestión, ya que éste constituye un hecho negativo sustancial que no es susceptible de ser demostrado. Más aún si se toma en consideración que el cumplimiento de una obligación se traduce en un hecho positivo, que debe ser demostrado por la parte demandada, ya que es ésta quien tiene la necesidad y facilidad lógica de acreditar esa situación a

³²² Ovalle Favela, José, *op. cit.*, nota 310, p. 322.

efecto de desvirtuar la acción ejercitada en su contra.”³²³

- c. Las pruebas que ofrezca el recurrente deben ser idóneas para demostrar sus dichos o aseveraciones.

Los MEDIOS DE PRUEBA son “los instrumentos y las conductas humanas con los cuales se pretende lograr la verificación de las afirmaciones de hecho.”³²⁴

En el Recurso de Revocación se admiten toda clase de pruebas. Esto conforme a lo establecido en el artículo 130 del *Código Fiscal de la Federación* que señala que en el Recurso de Revocación se admitirá toda clase de pruebas, a excepción de la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante absoluciones de posiciones, dejando en claro que dentro de esta prohibición no se encuentra la petición de informes a las autoridades fiscales, respecto de hechos que consten en sus expedientes o de documentos agregados a ellos.

Dichos medios de prueba se encuentran previstos de manera supletoria en el artículo 93 del Código Federal de Procedimientos Civiles, el cual señala lo siguiente:

ARTICULO 93.- *La ley reconoce como medios de prueba:*

I.- La confesión.

II.- Los documentos públicos;

III.- Los documentos privados;

IV.- Los dictámenes periciales;

V.- El reconocimiento o inspección judicial;

VI.- Los testigos;

³²³ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Instancia: Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, Tomo XXVII, Febrero de 2008; Pág. 2299. Amparo directo 287/2007. Alejandro Vargas Martínez. 6 de septiembre de 2007. Mayoría de votos. Disidente: Neófito López Ramos. Ponente: Víctor Francisco Mota Cienfuegos. Secretario: Salvador Andrés González Bárcena.

³²⁴ Ovalle Favela, José, *op. cit.*, nota 310, p. 323.

VII.- Las fotografías, escritos y notas taquigráficas, y, en general, todos aquellos elementos aportados por los descubrimientos de la ciencia; y

VIII.- Las presunciones.

En este contexto debemos establecer el concepto de cada una de las pruebas señaladas:

- I. La Prueba Confesional, que es el “reconocimiento que hace una de las partes de que determinados hechos propios son ciertos.”³²⁵

Los artículos 95 a 128 del Código Federal de Procedimientos Civiles prevén lo relacionado con la prueba confesional, de acuerdo con dicho ordenamiento, la confesión puede ser expresa, siendo esta la que se hace clara y distintamente, ya sea al formular o contestar la demanda, al absolver posiciones, o en cualquier otro acto del proceso y tácita, cuando así se presuma en la propia ley.

De acuerdo con el Código citado, la confesión tendrá efecto sólo en lo que perjudique al que hace dicha confesión, sin embargo, cuando la confesión sea la única prueba contra el absolvente, debe tomarse íntegramente, favoreciendo o no al mismo.

Las posiciones que se articulen deben hacerse en términos claros y precisos, no deben ser incidiosas, entendiéndose como tales, aquellas preguntas que pretendan ofuscar la inteligencia de aquel que deba responder y cuyo fin sea obtener una confesión contraria a la verdad, además deben ser afirmativas, cuidando que cada una contenga sólo un hecho y éste sea propio del que declara.

³²⁵ *Ibidem*, p. 317.

En el caso de que la pregunta contenga dos o más hechos, la autoridad determinará si debe resolverse en dos o más preguntas, o sí, por la relación que existe entre los hechos, no pudiendo afirmarse o negarse uno, sin afirmar o negar el otro, y considerando lo ya declarado por el absolvente, debe aprobarse como ha sido formulada.

Cuando el promovente deba absolver posiciones será citado personalmente, se le tendrá por confeso cuando no comparezca por justa causa.

Cabe señalar que en la prueba confesional, las posiciones estarán contenidas en un pliego cerrado, para posteriormente ser calificadas y aprobadas sólo aquellas que se ajusten a lo dispuesto en dicho ordenamiento.

En el caso de que fuesen varios los que deban absolver posiciones, se hará en un mismo interrogatorio, por lo que las diligencias se practicarán por separado y en un mismo día, procurando que unos no se encuentren con los otros.

Los promoventes no podrán contar con ninguna asesoría ni apoyo durante la diligencia, sin embargo, si el absolvente lo requiere, será asistido por un intérprete.

Terminado el interrogatorio y previo permiso de la autoridad, el articulante podrá de manera oral y directa, formular nuevas posiciones al absolvente.

Si al terminar una pregunta la autoridad señala que la misma no se ajusta a lo previsto en el artículo 99 del citado Código, la reprobará y le señalará al

absolvente que no tiene la obligación de contestarla, lo anterior será expresado en autos.

Cuando el absolvente se negase a contestar, lo hiciera con evasivas o dijere ignorar los hechos propios, la autoridad podrá tenerlo por confeso, si insiste en ello.

A su vez, el absolvente podrá formular al articulante las preguntas que desee, siempre que se cumpla con lo antes previsto.

Conforme al artículo 114 del Código Federal de Procedimientos Civiles las declaraciones deberán asentarse de manera literal y ser firmadas al igual que el pliego de posiciones, por los absolventes, después que hayan sido leídas.

Si el absolvente al conocer su declaración, manifiesta no estar de acuerdo, la autoridad decidirá lo que proceda en el acto y si debe hacerse alguna rectificación en el acta, por lo que no procederá ningún recurso contra dicha decisión.

En caso de enfermedad de quien deba declarar, la diligencia se efectuará en su domicilio o en el lugar en que se encuentre recluso, para lo cual la autoridad podrá trasladarse a dichos sitios.

En caso de ausencia de quien deba absolver las posiciones, se librará el exhorto correspondiente, acompañado, en sobre cerrado y sellado, el pliego en que consten las preguntas, dicho pliego se abrirá para calificar las preguntas y sacar copia a las aprobadas, quedando todo bajo custodia de la autoridad. Si se desconoce el lugar en donde se encuentre el absolvente, la citación se hará por edictos, y, además, en el domicilio señalado.

Conforme a dicho ordenamiento, la autoridad requerida para la confesión, se limitará a diligenciar el exhorto o despacho y a devolverlo a la autoridad de origen, sin embargo, no podrá declarar confeso al absolvente.

El artículo 124 del Código Federal de Procedimientos Civiles señala que al absolvente se le tendrá por confeso en las preguntas sobre hechos propios que se le formulen, cuando no comparezca por justa causa, cuando insista en negarse a declarar, cuando, al declarar, insista en no responder de manera afirmativa o negativa, si manifiesta desconocer los hechos, y cuando obre en los términos previstos en los casos anteriores, respecto a las preguntas que le formule la autoridad, conforme al artículo 113 de dicho ordenamiento.

Son apelables los autos en los que se declare confesa a una parte, y el que niegue esta declaración.

Las autoridades, las corporaciones oficiales y los establecimientos que pertenezcan a la administración pública, deberán absolver las posiciones a través de un informe, el cual constará de un oficio que contenga las preguntas que se le quiera formular y se le apercibirá que de no contestar dentro del término fijado, o si no lo hiciera categóricamente, afirmando o negando los hechos, se les tendrá por confesas.

Respecto de su clasificación, José Vizcarra Dávalos sostiene que se clasifican, “1° Por el lugar, en judicial o extrajudicial, 2° Por el origen, en espontánea o provocada; 3° Por el modo, en expresa o tácita; 4° Por la forma, en verbal o escrita; 5° Por el contenido, en simple o calificada o compleja, y 6° Por sus efectos en, divisible o indivisible.”³²⁶

³²⁶ Vizcarra Dávalos, José, *op. cit.*, nota 214, p. 226.

A diferencia de la prueba testimonial, de la que se hará alusión más adelante, esta prueba se refiere a hechos propios.

- II. La Prueba Documental, que versa sobre “objetos muebles aptos para representar un hecho.”³²⁷

De acuerdo con el artículo 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles son documentos públicos *aquellos cuya formación está encomendada por la ley, dentro de los límites de su competencia, a un funcionario público revestido de la fe pública, y los expedidos por funcionarios públicos, en el ejercicio de sus funciones.*

Para demostrar la calidad de públicos, dichos documentos deberán contener los sellos, firmas u otros signos exteriores previstos en las leyes.

Debe entenderse por tanto que son documentos privados aquellos que no reúnen las condiciones previstas por el artículo 129 del citado Código. Podrán cotejarse firmas, letras o huellas digitales, cuando se niegue o se ponga en duda la autenticidad de un documento privado, dicho cotejo se efectuará conforme lo previsto en dicho Código. Para dicho cotejo, la persona que lo solicite designará el documento a cotejar o solicitará a la autoridad que cite al interesado para que, en su presencia, ponga la firma, letra o huella digital que servirá para el cotejo.

Conforme al artículo 140 de dicho ordenamiento los documentos indubitados, es decir, que no admitirán duda para el cotejo, serán

I.- Los documentos que las partes reconozcan como tales, de común acuerdo;

II.- Los documentos privados cuya letra o firma haya sido reconocida, en juicio, por aquel a quien se atribuya la dudosa;

³²⁷ Ovalle Favela, José, *op. cit.*, nota 310, p. 317.

III.- Los documentos cuya letra, firma o huella digital haya sido judicialmente declarada propia de aquel a quien se atribuya la dudosa, exceptuando el caso en que la declaración haya sido hecha en rebeldía;

IV.- El escrito impugnado, en la parte en que reconozca la letra como suya aquél a quien perjudique, y

V.- Las firmas o huellas digitales puestas en actuaciones judiciales, en presencia del secretario del tribunal, o de quien haga sus veces, por la parte cuya firma, letra o huella digital se trate de comprobar, y las puestas ante cualquier otro funcionario revestido de la fe pública.

En el caso del Recurso de Revocación, el artículo 123 del *Código Fiscal de la Federación*, señala que entre los documentos que deben acompañar al escrito de interposición de dicho recurso se encuentran las pruebas documentales que ofrezca el promovente y en su caso, el dictamen pericial.

Cuando las pruebas documentales no obren en poder del recurrente, cuando éste no hubiere podido obtenerlas pese a se trate de documentos que legalmente se encuentren a su disposición, deberá señalar el lugar en donde se encuentren, esto con la finalidad de que la autoridad fiscal solicite su remisión, siempre que ésta sea legalmente posible.

El recurrente deberá señalar con toda precisión los documentos y, tratándose de los que pueda tener a su disposición bastará con que acompañe la copia sellada de la solicitud de los mismos, es decir, cuando legalmente pueda obtener copia autorizada de los originales o de las constancias de éstos.

Por su parte, el artículo 123 de dicho ordenamiento prevé que la autoridad podrá acordar la exhibición de cualquier documento que tenga relación con los hechos controvertidos y ordenar la práctica de cualquier otra diligencia.

El Poder Judicial de la Federación señala “los medios de prueba documental han sido divididos en públicos y privados, los primeros son

aquellos expedidos por una autoridad en ejercicio de sus funciones, o bien, por un fedatario público, como son los notarios y los corredores públicos; por su lado, los privados son los extendidos por particulares, sin la intervención de algún funcionario público o persona investida de fe pública.”³²⁸

Por lo que se refiere a los documentos, debe tenerse en consideración que:

- a) Podrán ser presentados en copia simple siempre y cuando se encuentren en poder del recurrente los originales. En caso de que presentándolos en esta forma la autoridad tenga indicios de que no existen o son falsos, podrá exigir al contribuyente la presentación del original o copia certificada.
- b) Cuando no se encuentren en poder del recurrente, si éste no los hubiere obtenido a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentren a su disposición, deberá señalar el archivo o lugar en que se encuentren con el fin de que la autoridad fiscal requiera su remisión cuando ésta sea legalmente posible.

Conforme al artículo invocado se entiende que el recurrente tiene a su disposición los documentos, cuando pueda obtener legalmente copia autorizada de los originales o de las constancias de éstos.

- c) Cuando el interesado no hubiere tenido oportunidad de obtenerlos, la autoridad fiscal, a petición del recurrente, recabará los que obren en el expediente en que se haya originado el acto impugnado.

³²⁸ Suprema Corte de Justicia de la Nación, *Manual del justiciable: elementos de teoría general del proceso*, México, 2003, p. 89.

- d) Si no se acompaña alguno de los documentos mencionados, será la autoridad fiscal quien requerirá al promovente para que los presente dentro del término de cinco días.

Si el promovente no los presenta dentro de dicho término y se trata de los documentos con los que se acredite la personalidad, aquel en el que conste el acto impugnado o la constancia de notificación, el recurso se tendrá por no interpuesto.

Tratándose de los documentos que deben acompañarse al escrito por el que se promueva el Recurso de Revocación, el Poder Judicial Federal ha emitido la siguiente tesis:

“REVOCACIÓN, RECURSO DE. ES OBLIGACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL REQUERIR AL PROMOVENTE PARA QUE EXHIBA EL DOCUMENTO CON EL QUE ACREDITA SU PERSONALIDAD ANTE LA OMISIÓN TOTAL O PARCIAL O AL EXISTIR ALGÚN DEFECTO EN LOS DOCUMENTOS PRESENTADOS. El artículo 123, párrafo final, del Código Fiscal de la Federación establece que la autoridad fiscal se encuentra obligada a requerir al recurrente para que presente, en el plazo de cinco días, el documento que acredite su personalidad, cuando el propio promovente no adjunte a su ocurso el documento con el que la acredita. Tal obligación no se limita únicamente al supuesto en que exista omisión al respecto, ya que el sentido del requerimiento apuntado es el de brindar, a quien lo interpone, la oportunidad de acreditar la personalidad como lo exige la fracción I del propio numeral, sino que **dicha prevención opera de igual forma ante la omisión total o parcial o al existir algún defecto en los documentos presentados, pues dicha deficiencia también es una irregularidad documental que para ser subsanada es necesario requerir al promovente para que satisfaga íntegramente este requisito, apercibido de las consecuencias legales de no hacerlo, consistentes en la determinación de tener por no interpuesto su recurso.**”³²⁹

³²⁹ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época; Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito; Tomo XIX, Febrero de 2004; Pág. 1137. Revisión fiscal 3497/2003. Administrador Local Jurídico del Oriente del Distrito Federal, unidad administrativa encargada de la defensa jurídica del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Presidente del Servicio de Administración Tributaria y de las autoridades demandadas. 21 de enero de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: F. Javier Mijangos Navarro. Secretario: Carlos Hugo Luna Baraibar.

- e) La falta de exhibición de los documentos distintos a los antes señalados como son las pruebas documentales y el dictamen pericial, dará lugar a que se tengan por no ofrecidos.
 - f) El último párrafo del artículo 123 del *Código Fiscal de la Federación* otorga la posibilidad al recurrente, de anunciar que exhibirá pruebas adicionales. Esto puede hacerse desde el escrito mediante el que se interponga el recurso o dentro de los quince días posteriores.
- III. La Prueba Pericial, de acuerdo con lo que señala el artículo 143 del Código Federal de Procedimientos Civiles señala que dicha prueba *tendrá lugar en las cuestiones de un negocio relativas a alguna ciencia o arte, y en los casos en que expresamente lo prevenga la ley.*

Para ser perito se requiere tener título en la ciencia o arte relativas a la cuestión sobre la cual ha de oírse su parecer, si la profesión o el arte estuviere legalmente reglamentado, de no ser así o, estándolo, no hubiere peritos en el lugar, se podrán nombrar cualesquiera personas aun cuando no tengan título.

Cada promovente podrá designar un perito, a menos que se pusieren de acuerdo para nombrar a uno solo.

Los peritos nombrados serán presentados por la autoridad, después de manifestar la aceptación y protesta de desempeñar su encargo. En caso de que no lo hicieren o no aceptaren, la autoridad hará de oficio los nombramientos que corresponda. Los peritos nombrados deberán ser notificados personalmente de su designación, para que manifiesten aceptar el cargo y protestan desempeñar el mismo.

La diligencia será presidida por la autoridad cuando así lo juzgue conveniente, o lo solicite alguno de los promoventes para lo cual podrán pedir a los peritos las aclaraciones conducentes, y exigirles la práctica de nuevas diligencias.

En este caso el perito que dejare de concurrir, sin causa justa será responsable de los daños y perjuicios que causara por su falta.

Los peritos podrán practicar de manera conjunta la diligencia, para ello los interesados podrá acudir al acto y se les hará cuantas observaciones sean necesarias; dichas observaciones serán consideradas, en su dictamen, el cual será rendido inmediatamente o se les señalará un término prudente para que lo rindan.

Cuando lo peritos estén conformes, rendirán su dictamen en un sólo escrito, firmando los dos, en caso de que no estén formularán su dictamen por separado, del que deberán acompañar una copia.

Una vez que se hayan rendido los dictámenes, la autoridad los examinará y, si difieren en algunos de los puntos, mandará, de oficio, que, por notificación personal, se hagan del conocimiento del perito tercero, sin embargo, el perito tercero no estará obligado a adoptar las opiniones de los otros peritos.

Conforme al artículo 155 del Código Federal de Procedimientos Civiles señala que si el objeto del dictamen pericial versará sobre la práctica de un avalúo, los peritos fijarán el valor comercial, para lo cual considerarán los precios de plaza, los frutos que, en su caso, produjere o fuere capaz de producir la cosa, objeto del avalúo, y todo aquello que pudiera influir en la determinación del valor comercial.

El perito tercero que nombre el tribunal, puede ser recusado la cual se resolverá por el procedimiento incidental, y contra el auto en que se admita o deseche la recusación, no procede recurso alguno.

José Vizcarra Dávalos dice que “cuando la apreciación de un hecho requiere de parte del observador una preparación especial, obtenida por el estudio de la materia a la que se refiere o simplemente por la experiencia personal que proporciona el ejercicio de una profesión u oficio, surge en el proceso la necesidad de la pericial.”³³⁰

En este sentido, el Poder Judicial de la Federación señala que “el peritaje consiste en un dictamen rendido por personas con especialización en una ciencia u oficio determinados.”³³¹

En relación con lo anterior, el Poder Judicial de la Federación ha emitido las siguientes tesis:

“PRUEBA PERICIAL. SU ALCANCE PROBATORIO ACORDE A LA PROXIMIDAD ENTRE EL CAMPO DE ESPECIALIZACIÓN DEL PERITO Y LA MATERIA DEL DICTAMEN. Esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que **el objeto de la prueba pericial es el auxilio en la administración de justicia y consiste en que un experto en determinada ciencia, técnica o arte, aporte al juzgador conocimientos propios en la materia de la que es experto, y de los que el juzgador carece, porque escapan al cúmulo de conocimientos que posee una persona de nivel cultural promedio, mismos que además, resultan esenciales para resolver determinada controversia.** Así las cosas, cuando un dictamen sea rendido por un perito, cuyo campo de especialización carezca de vinculación o proximidad con la materia respecto a la cual el dictamen fue emitido, el mismo carecerá de alcance probatorio alguno, pues de lo contrario se caería en el absurdo de otorgarle valor demostrativo a la opinión de una persona cuya experticia carece de una mínima relación con el campo de conocimientos que el dictamen requiere. Sin embargo, **cuando el campo en el que se encuentra reconocido como experto determinado perito posea un cierto grado de vinculación con la materia en torno a la cual versa el peritaje, el mismo podrá generar convicción en el órgano jurisdiccional, pero ello dependerá del grado de proximidad entre una**

³³⁰ Vizcarra Dávalos, José, *op. cit.*, nota 214, p. 233.

³³¹ Suprema Corte de Justicia de la Nación, *op. cit.*, nota 328, p.89.

materia y la otra, así como de un análisis estricto del contenido del dictamen, esto es, el mismo podrá tener valor probatorio en la medida en que supere un examen más escrupuloso de razonabilidad llevado a cabo por el juzgador.”³³²

“PRUEBA PERICIAL. EL REGISTRO OFICIAL DE LOS PERITOS CONSTITUYE UNA GUÍA INDISPENSABLE PARA QUE LA AUTORIDAD ELIJA AL ESPECIALISTA IDÓNEO PARA RENDIR UN DICTAMEN. Esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el objeto de la prueba pericial es el auxilio en la administración de justicia y consiste en que un experto en determinada ciencia, técnica o arte, aporte al juzgador conocimientos propios en la materia de la que es experto, y de los que el juzgador carece, porque escapan al cúmulo de conocimientos que posee una persona de nivel cultural promedio, mismos que además, resultan esenciales para resolver determinada controversia. De lo anterior se colige que **el perito deberá encontrarse acreditado ante las autoridades correspondientes, precisamente con la calidad de experto en determinado ámbito cognoscitivo.** Así, el registro que de los peritos realizan las autoridades, no es solamente una sistematización de nombres y ocupaciones, sino que constituye una guía indispensable para que se elija a la persona idónea para realizar cierto peritaje, lo cual redundará de forma directa en la calidad y alcance probatorio del contenido y conclusiones del dictamen. Por tanto, **cuando en algún aspecto se requiera la intervención de un perito, a efecto de que la autoridad se allegue de los conocimientos necesarios para la resolución del asunto, es un requisito fundamental que la persona elegida para auxiliar a la autoridad goce del perfil adecuado para llevar a cabo tal actividad, pues ello se reflejará en el dictamen que habrá de rendir.** Por tal razón, dicha experticia se verifica a partir del registro o listado de peritos correspondiente, el cual funge como el soporte documental idóneo para la elección del especialista que habrá de intervenir en el procedimiento.”³³³

“PRUEBA PERICIAL EN MATERIA FISCAL. La esencia de la prueba pericial **consiste en que sea precisamente el perito quien aplique sus conocimientos científicos y medios técnicos de su arte al estudio de los hechos u objetos sobre los cuales verse el dictamen.**”³³⁴

“PRUEBA PERICIAL. REQUISITOS PARA SU ADMISIÓN EN UN PROCESO CIVIL SOBRE LOS LIBROS CONTABLES DEL COMERCIANTE. Para admitir la prueba pericial, el Juez debe verificar que sea idónea para acreditar el hecho controvertido en la medida en que se requieran conocimientos especiales de la ciencia, arte, técnica, oficio o

³³² Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Primera Sala, Libro XXV, Octubre de 2013, Tomo 2, Pág. 1059. Amparo directo 78/2012. 21 de agosto de 2013. Mayoría de cuatro votos. Disidente: José Ramón Cossío Díaz, quien reservó su derecho a formular voto particular. Ponente: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea. Secretario: Javier Mijangos y González.

³³³ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Primera Sala, Libro XXV, Octubre de 2013 Tomo 2, Pag. 1059. Amparo directo 78/2012. 21 de agosto de 2013. Mayoría de cuatro votos. Disidente: José Ramón Cossío Díaz, quien reservó su derecho a formular voto particular. Ponente: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea. Secretario: Javier Mijangos y González.

³³⁴ Semanario Judicial de la Federación, Quinta Época, Sala Auxiliar, Tomo CXXIV, Pág. 799. Revisión fiscal 154/51. Secretaría de Hacienda y Crédito Público (Río Agustín del). 9 de junio de 1955. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Angel González de la Vega. La publicación no menciona el nombre del ponente.

industria de que se trate y deben considerarse los requisitos formales, que constituyen el estándar máximo de exigencia para que sea admitida; **entre esos requisitos formales se encuentran el de verificar que el perito que se designe por el oferente tenga título en la ciencia, arte, técnica, oficio o industria a que pertenezca la cuestión sobre la que ha de oírse su parecer; que la prueba sea ofrecida en el plazo de ofrecimiento de pruebas; se indique con precisión por el oferente la ciencia, arte, técnica, oficio o industria sobre la cual deba practicarse la prueba, es decir, deberá establecerse que se trata de un campo de conocimiento distinto al conocimiento general del Juez; los puntos sobre los que versará, relativos a qué aspectos serán la materia de la peritación.** En este aspecto la norma procesal no establece cuáles deben considerarse los datos mínimos que deben referirse por el oferente, pero resulta conforme con el sentido común que bastará una descripción general del problema que refiera la persona, cosa, bien, objeto o documento materia de la litis; las cuestiones concretas que se deben resolver, es decir, cuáles son los aspectos que requieren de un pronunciamiento especializado por el perito. El señalamiento del nombre del perito, su cédula profesional, calidad técnica, artística o industria; y la relación de esa prueba con los hechos controvertidos. Los artículos 346 a 348 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal no contienen algún supuesto o exigencia adicional cuando la materia de la prueba pericial versa sobre los libros contables de una de las partes que tenga la calidad de comerciante, por lo que debe considerarse que no será necesario cumplir otro requisito que no sea el que provenga de las normas procesales referidas para que la misma sea admitida.”³³⁵

Concluimos que la prueba pericial es realizada por expertos en su materia, quienes hacen un análisis profundo de la misma y en combinación con su experiencia, cumplen con las formalidades establecidas por la ley.

- IV. La Prueba de Inspección Ocular, consiste “en un examen directo por el juez, de la cosa mueble o inmueble sobre que recae para formar su convicción acerca del estado o situación en que se encuentra en el momento en que la realiza.”³³⁶

El Código Federal de Procedimientos Civiles señala que la inspección judicial puede practicarse, ya sea a petición de parte o por disposición del tribunal, *con oportuna citación, cuando pueda servir para aclarar o fijar*

³³⁵ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, Libro XVII, Febrero de 2013 Tomo 2, Pag. 1430. Amparo directo 169/2012. Daniel Alberto González Paredes y otra. 29 de marzo de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: Neófito López Ramos. Secretario: José Luis Evaristo Villegas.

³³⁶ Vizcarra Dávalos, José, *op. cit.*, nota 214, p. 235.

hechos relativos a la contienda que no requieran conocimientos técnicos especiales.

A la inspección podrán concurrir, las partes y sus representantes y hacer las observaciones correspondientes. De dicha diligencia se levantará acta circunstanciada, que firmarán los que concurren a ella. También se levantarán planos o se tomarán fotografías del lugar u objetos inspeccionados.

La inspección ocular es “la comprobación directa que lleva a cabo el Juez al que corresponda verificar hechos o circunstancias de un juicio, para dar fe de su existencia, así como de las personas, cosas o lugares que deban ser examinados. Se reduce, normalmente, a la visita a un lugar determinado, para cerciorarse *in situ* de que la existencia de ciertas personas o ciertas cosas es verídica.”³³⁷

- V. La Prueba Testimonial, consiste en “declaraciones de terceros ajenos a la controversia, acerca de hechos referentes a ésta.”³³⁸

La palabra testigo, en derecho toma dos acepciones relacionadas “una, que se refiere a las personas que necesitan concurrir a la celebración de determinados actos jurídicos y otra que alude a las personas que declaran en juicio. En la primera de estas acepciones, los testigos constituyen una solemnidad; en la segunda un medio de prueba. En este sentido llamamos testigo a la persona que comunica al juez el conocimiento que posee acerca de determinado (o hechos), cuyo esclarecimiento interesa para la decisión del proceso.”³³⁹

³³⁷ Suprema Corte de Justicia de la Nación, *op. cit.*, nota 328, p. 90.

³³⁸ Ovalle Favela, José, *op. cit.*, nota 310, p. 317.

³³⁹ *Ibidem*, p. 236.

La prueba testimonial, por tanto, es la que rinden los testigos, los cuales tienen conocimiento directa o indirectamente sobre los hechos controvertidos y cuyo esclarecimiento es requerido por la autoridad para mejor proveer.

Al respecto el Código Federal de Procedimientos Civiles señala que serán testigos todos los que tengan conocimiento de los hechos a probar, pudiendo presentarse hasta cinco sobre cada hecho, salvo lo expresamente señalado por la ley.

En caso de que los promoventes manifiesten no poder presentar por si mismos el testimonio de los testigos, estos serán citados a declarar, dicha citación se hará con apercibimiento de apremio si faltaren sin justa causa, dicho apercibimiento se hará en caso que, habiendo comparecido, los testigos se nieguen a declarar.

Los funcionarios públicos o quienes lo hayan sido, respecto de un asunto de que conozcan o hayan conocido por virtud de sus funciones podrán ser llamados a declarar cuando la autoridad lo juzgue indispensable para la investigación de la verdad, sin embargo, no están obligados a declarar, a solicitud de los promoventes.

Los funcionarios públicos de la Federación y de los Estados previsto en el

artículo 108 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos,³⁴⁰ rendirán su declaración por oficio, en términos de lo dispuesto por los artículos 127 y 174 del Código citado, dichos funcionarios podrán rendir su declaración personalmente, siempre que lo señalen en el oficio que se les dirija.

Las preguntas a los testigos se harán de manera verbal y directa, ya sea por parte de los promoventes o por parte de los abogados. El primero en preguntar será el promovente que haya ofrecido la prueba, y, a continuación, las demás partes, pudiendo la autoridad poder formular repreguntas, a raíz de una respuesta dada por el testigo.

Conforme lo dispuesto en el artículo 174 del Código Federal de Procedimientos Civiles, cuando el testigo sea un funcionario de los antes previstos o resida fuera del lugar del negocio, el promovente al ofrecer la prueba, deberá presentar sus interrogatorios, junto con otras copias para las demás partes.

Las preguntas deberán hacerse en términos claros y precisos; conducentes a la cuestión debatida; procurando que no comprendan más de un hecho y pueden ser en forma afirmativa o inquisitiva. Cuando se satisfagan dichos

³⁴⁰ **Artículo 108 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos:** Para los efectos de las responsabilidades a que alude este Título se reputarán como servidores públicos a los representantes de elección popular, a los miembros del Poder Judicial Federal y del Poder Judicial del Distrito Federal, los funcionarios y empleados y, en general, a toda persona que desempeñe un empleo, cargo o comisión de cualquier naturaleza en el Congreso de la Unión, en la Asamblea Legislativa del Distrito Federal o en la Administración Pública Federal o en el Distrito Federal, así como a los servidores públicos de los organismos a los que esta Constitución otorgue autonomía, quienes serán responsables por los actos u omisiones en que incurran en el desempeño de sus respectivas funciones.

El Presidente de la República, durante el tiempo de su encargo, sólo podrá ser acusado por traición a la patria y delitos graves del orden común.

Los Gobernadores de los Estados, los Diputados a las Legislaturas Locales, los Magistrados de los Tribunales Superiores de Justicia Locales y, en su caso, los miembros de los Consejos de las Judicaturas Locales, serán responsables por violaciones a esta Constitución y a las leyes federales, así como por el manejo indebido de fondos y recursos federales.

Las Constituciones de los Estados de la República precisarán, en los mismos términos del primer párrafo de este artículo y para los efectos de sus responsabilidades, el carácter de servidores públicos de quienes desempeñen empleo, cargo o comisión en los Estados y en los Municipios. Consultado en <http://www.diputados.gob.mx>, consulta 15 de junio de 2013, 22:06 horas.

requisitos, las preguntas serán desechadas de plano y sin que proceda alguno recurso.

Después de que el testigo tome protesta, se hará constar su nombre, edad, estado, lugar de residencia, ocupación, domicilio, si es pariente consanguíneo o afín de alguno de los promoventes y si es amigo íntimo o enemigo de alguna de los mismos, los testigos serán examinados separada y sucesivamente.

Si el testigo lo requiere podrá rendir su declaración por medio de un intérprete, nombrado por la autoridad. En caso de que el testigo tuviese alguna discapacidad visual, auditiva o de locución, la autoridad podrá ordenar la asistencia necesaria.

El testigo firmará al pie de su declaración, si no quiere, no sabe o no puede firmar, imprimirá sus huellas digitales, si puede y quiere hacerlo, de todo lo cual se hará relación motivada en autos. Ratificada la declaración no podrá variarse ni en la substancia ni en la redacción.

De conformidad con el artículo 185 del Código citado, sobre los hechos ya examinados y los directamente contrarios, el promovente que haya ofrecido dicha prueba no podrá volver a presentar prueba testimonial, en ningún momento del juicio.

- VI. La Prueba consistente en los elementos aportados por los descubrimientos de la ciencia.

Al respecto, el artículo 188 del Código Federal de Procedimientos Civiles señala que *para acreditar hechos o circunstancias en relación con el negocio que se ventila, pueden las partes presentar fotografías, escritos o*

notas taquigráficas, y, en general, toda clase de elementos aportados por los descubrimientos de la ciencia.

Asimismo señala que en cualquier caso en que se necesiten conocimientos especializados para la valoración de las pruebas, el tribunal nombrará a un perito, ya sea a petición de partes o él lo juzgue conveniente.

En relación con los conocimientos científicos, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido que hay determinadas características para que puedan ser tomados en cuenta.

Así lo sostiene en la siguiente tesis:

“CONOCIMIENTOS CIENTÍFICOS. CARACTERÍSTICAS QUE DEBEN TENER PARA QUE PUEDAN SER TOMADOS EN CUENTA POR EL JUZGADOR AL MOMENTO DE EMITIR SU FALLO. Los tribunales cada vez con mayor frecuencia requieren allegarse de evidencia científica para la resolución de los asuntos que son sometidos a su conocimiento, debido a los avances de los últimos tiempos en el campo de la ciencia y a las repercusiones que esos hallazgos pueden representar para el derecho. De esta forma, en muchas ocasiones los juzgadores requieren contar con la opinión de expertos en esas materias para proferir sus fallos de una manera informada y evitar incurrir en especulaciones en torno a ámbitos del conocimiento que van más allá del conocimiento del derecho que el juzgador debe tener. Al respecto, debe tenerse presente que **el derecho y la ciencia son dos de las fuentes de autoridad más importantes para los gobiernos modernos, aun cuando tienen origen, fundamentos y alcances diversos.** Los productos de ambas ramas del conocimiento se presumen imparciales, ajenos a intereses particulares y válidos sin importar el contexto inmediato de su generación; de ahí que frecuentemente orienten las políticas públicas y sirvan de fundamento para evaluar la racionalidad de las decisiones políticas. Juntos, el derecho y la ciencia, constituyen un medio para asegurar la legitimidad de las decisiones gubernamentales, ello a partir de las diversas modalidades de relación que entre ambos se generan. Precisamente por ello, en diversas decisiones jurisdiccionales, como sobre la acción de paternidad, por ejemplo, los avances de la ciencia son indispensables para auxiliar al juzgador a tomar sus decisiones. La propia ley lo reconoce así al permitir que de diversas maneras se utilicen como medios de prueba diversos elementos aportados por la ciencia y la tecnología. En esos casos, **debido a la naturaleza de las cuestiones que serán materia de la prueba, al requerirse conocimientos científicos y tecnológicos, se utiliza la prueba pericial, mediante la cual un especialista presta auxilio al juzgador en un área en la que éste no es un experto.** Ahora bien, para que un órgano jurisdiccional pueda

apoyarse válidamente en una opinión de algún experto en una rama de la ciencia, es necesario que esa opinión tenga las siguientes características: a) Que la evidencia científica sea relevante para el caso concreto en estudio, es decir, que a través de la misma pueda efectivamente conocerse la verdad de los hechos sujetos a prueba, y b) que la evidencia científica sea fidedigna, esto es, que se haya arribado a ella a través del método científico, para lo cual se requiere, generalmente, que la teoría o técnica científica de que se trate haya sido sujeta a pruebas empíricas, o sea, que la misma haya sido sujeta a pruebas de refutabilidad; haya sido sujeta a la opinión, revisión y aceptación de la comunidad científica; se conozca su margen de error potencial, y existan estándares que controlen su aplicación. Si la prueba científica cumple con estas características, el juzgador puede válidamente tomarla en cuenta al momento de dictar su resolución.³⁴¹

VII. La Prueba Presuncional. Gramaticalmente se entiende por presunción el *hecho que la ley tiene por cierto sin necesidad de que sea probado.*³⁴²

“La presunción se divide en humana, hecha ya sea por el juzgador; en este caso, sería por la autoridad administrativa que resuelve el recurso; y la legal, la cual se establece en la ley.”³⁴³

En este sentido, los artículos 190 y 191 del Código Federal de Procedimientos Civiles señalan lo siguiente:

ARTICULO 190.- *Las presunciones son:*

I.- Las que establece expresamente la ley, y

II.- Las que se deducen de hechos comprobados.

ARTICULO 191.- *Las presunciones, sean legales o humanas, admiten prueba en contrario, salvo cuando, para las primeras, exista prohibición expresa de la ley.*

De acuerdo con dicho ordenamiento quien alegue una presunción debe probar sólo los supuestos de la misma.

³⁴¹ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Primera Sala, Tomo XXV, Marzo de 2007, Pag. 258. CONTRADICCIÓN DE TESIS 154/2005-PS. Entre las sustentadas por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Cuarto Circuito y el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Segundo Circuito. 18 de octubre de 2006. Mayoría de tres votos. Disidentes: José de Jesús Gudiño Pelayo y Juan N. Silva Meza. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Fernando A. Casasola Mendoza.

³⁴² Real Academia Española. (2001). *Diccionario de la lengua española* (Avance de la 23.a ed.). Consultado en <http://lema.rae.es/drae/?val=presuncion>. Consulta 18 de junio de 2013, 23:45 horas.

³⁴³ Paz López, Alejandro, *op. cit.*, nota 179, p. 293.

Quien niegue una presunción deberá rendir la contraprueba de los supuestos de aquélla.

La prueba que se emita contra el contenido de una presunción, obliga, a quien la alegue, a rendir la prueba de que estaba relevado por dicha presunción.

Conforme al artículo 196 de dicho ordenamiento quien alegue una presunción general que contradiga una presunción especial de la contraria, deberá emitir la prueba que destruya los efectos de la especial, y la que alegue ésta sólo quedará obligada a probar, contra la general, cuando la prueba rendida por su contraparte sea bastante para destruir los efectos de la presunción especial.

El Poder Judicial de la Federación ha definido a las presunciones en legales y humanas.

“Las legales, como su nombre lo indica, son las que la ley prevé expresamente, y pueden ser *iuris tantum*, o sea, que admiten prueba en contrario, o *iuris et de iure*, que son las que no admiten prueba en contrario. En cuanto a la humana, es la consecuencia que el Juez deduce del hecho.”³⁴⁴

Consideramos importante mencionar el procedimiento probatorio, que es aquel que “...se desarrolla fundamentalmente a través de los siguientes actos: a) el *ofrecimiento* o proposición de los medios de prueba, que corresponde a las partes; b) la *admisión o el desechamiento* de los medios de prueba, que lleva a cabo el juzgador, tomando en cuenta básicamente la idoneidad o la falta de aptitud de los

³⁴⁴ Suprema Corte de Justicia de la Nación, *op. cit.*, nota 328, p. 91.

medios de prueba para acreditar los hechos y la relevancia de éstos para la decisión del litigio; c) la *preparación* de los medios admitidos; d) la *ejecución, practica o desahogo* de las pruebas admitidas y preparadas, la cual se lleva a cabo en la audiencia correspondiente, y e) la *valoración o apreciación* de las pruebas practicadas, que realiza el juzgador en la sentencia.”³⁴⁵

El artículo 130 del *Código Fiscal de la Federación* dispone que la autoridad que conozca del recurso, podrá acordar la exhibición de cualquier documento que tenga relación con los hechos controvertidos, así como ordenar la práctica de cualquier diligencia, ello con la finalidad de tener un mejor conocimiento de los mismos.

6. ETAPAS DEL PROCEDIMIENTO.

Alfonso Nava Negrete señala que el procedimiento administrativo es “el medio o vía legal de realización de actos que en forma directa o indirecta concurren en la producción definitiva de los actos administrativos en la esfera de la Administración.”³⁴⁶

Es importante señalar en primer lugar que la interposición de Recurso de Revocación queda sujeta a que sea procedente, pues de no ser así de nada valdría interponerlo, pues será desechado.

Además debe tomarse en cuenta que además de ser procedente, en la interposición del Recurso de Revocación deben cumplirse los requisitos ya mencionados y presentarse debidamente integrado para que la autoridad pueda resolver de manera fundada, motivada y justa.

³⁴⁵ Ovalle Favela, José, *op. cit.*, nota 310, p.322

³⁴⁶ Nava Negrete, Alfonso, *Derecho Procesal Administrativo*, México, Porrúa, 1959, p.78, citado por De la Garza Sergio Francisco, *op. cit.*, nota 183, p. 667.

El procedimiento del Recurso de Revocación se constituye en primer término de la procedencia, ya que es necesario que dicho recurso sea interpuesto, cumpliendo con los requisitos señalados por la ley, ante la autoridad administrativa y posteriormente admitido por la misma.

Cuando la autoridad cuenta con los elementos adecuados, puede emitir una resolución ajustada a derecho.

6.1. INTEGRACIÓN.

Para resolver adecuadamente, la autoridad debe contar con un expediente debidamente integrado.

La integración del expediente respectivo es fundamental pues además de que permite asegurar el cumplimiento del principio constitucional de seguridad jurídica, hace que la autoridad quede en condiciones de emitir la resolución que en derecho corresponda. La integración del expediente forma parte del trámite del recurso.

6.2. TRÁMITE.

El trámite del Recurso de Revocación empieza con la presentación del escrito correspondiente. Una vez que se presenta dicho escrito, la autoridad debe revisarlo.

La revisión del Recurso consiste en verificar si el escrito o documento en que se contiene:

PRIMERO.- Se presentó en tiempo, es decir, u oportunamente, pues de no ser así procederá a desecharlo con base en el artículo 121 de *Código Fiscal de la Federación*, el cual establece que :

Artículo 121.- *El recurso deberá presentarse a través del buzón tributario, dentro de los treinta días siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación, excepto lo dispuesto en el artículo 127 de este Código, en que el escrito del recurso deberá presentarse dentro del plazo que en el mismo se señala.*

El escrito de interposición del recurso también podrá enviarse a la autoridad competente en razón del domicilio o a la que emitió o ejecutó el acto, a través de los medios que autorice el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general...

SEGUNDO.- Si está firmado, pues sino lo está, deberá desecharse con base en el artículo 122 de *Código Fiscal de la Federación* que dispone que el escrito de interposición del recurso deberá satisfacer los requisitos del artículo 18 de dicho Código.

Tal artículo señala que *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 determinar las promociones que se presentarán mediante documento impreso.*

TERCERO.- Si se cumplen todos los requisitos mencionados, los cuales consisten en determinar si:

- a) Se encuentra debidamente acreditada la personalidad.
- b) Se anexó la resolución recurrida y la constancia de notificación correspondiente, en caso de que esta haya tenido que acompañarse o si se dejó por qué no se acompañó.
- c) Si se han exhibido las pruebas documentales y si se ofreció la prueba pericial, se acompañó el dictamen correspondiente.

Si la autoridad encuentra que no se cumplen los requisitos mencionados, como se ha señalado, prevendrá al promovente para que en un plazo de cinco días cumpla con dichos requisitos, esto conforme a lo establecido en el artículo 123 del *Código Fiscal de la Federación*, que dispone:

Cuando no se acompañe alguno de los documentos a que se refieren las fracciones anteriores, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que los presente dentro del término de cinco días. Si el promovente no los presentare dentro de dicho término y se trata de los documentos a que se refieren las fracciones I a III, se tendrá por no interpuesto el recurso; si se trata de las pruebas a que se refiere la fracción IV, las mismas se tendrán por no ofrecidas.

Cuando el promovente es objeto de prevención, puede asumir dos actitudes:

PRIMERA: Cumplir la prevención y hacerlo correctamente. En este caso el recurso quedara en estado de resolución y deberá procederse a hacerlo, salvo en el caso de que se ofrezcan con posterioridad y antes de que concluya el tiempo para resolver, PRUEBAS SUPERVENIENTES, de los que hablaremos más adelante.

SEGUNDA: Dejar de cumplirla, parcial o totalmente, casos en que los que la autoridad si:

1. No acredita la personalidad, el recurso se tendrá por no interpuesto, en términos del artículo 123, del *Código Fiscal de la Federación*.
2. No se exhibe la resolución impugnada o la constancia de notificación en su caso, lo tendrá por no interpuesto conforme a lo previsto en el artículo anterior.
3. No exhibe las pruebas documentales ofrecidas, o no anexa el dictamen pericial las tendrá por no ofrecidas.

Por lo que se refiere a la VALORACIÓN DE LAS PRUEBAS, el Código Federal de Procedimiento Civiles prevé que la confesión expresa del recurrente hará prueba plena, al igual que las presunciones legales que no admitan prueba en contrario.

Por lo que hace a los hechos legalmente afirmados por autoridad en documentos públicos, incluyendo los digitales; también son prueba plena, sin embargo, si dichos documentos contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, los documentos sólo serán prueba plena de que, ante la autoridad que los expidió, se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.

Respecto de las demás pruebas, dicho Código prevé que quedarán a la consideración de la autoridad. Lo anterior significa que la misma tiene libertad para valorarlas, pero siempre conforme a su prudente arbitrio.

Cabe señalar que, si derivado de la relación entre las pruebas ofrecidas y las presunciones formadas, las autoridades obtienen una convicción diferente respecto de los hechos controvertidos, podrán valorar las pruebas sin sujetarse a lo dispuesto en el artículo antes citado, debiendo en ese caso fundar razonadamente esta parte de su resolución.

Lo antes mencionado, conjuntamente con las facultades de la autoridad de acordar la exhibición de cualquier documento relacionado con los hechos controvertidos y la de ordenar la práctica de cualquier diligencia, pone de manifiesto, la obligación legalmente establecida a cargo de dicha autoridad, de buscar y conocer la verdad legal al resolver los recursos que se promuevan ante ella. Esto en aras de hacer real y efectivo el derecho de acceso a la justicia, a favor de los gobernados.

Un tema relevante es el de las pruebas supervenientes, respecto de las cuales el propio Código indica que podrán presentarse siempre que no se haya dictado la resolución del recurso.

La prueba superveniente es “la que surge durante el procedimiento, de la cual no se tiene conocimiento de su existencia al inicio de aquél.”³⁴⁷

Para Moisés Michel las pruebas supervenientes son “todos los medios de convicción que estén permitidos por el propio código, siempre y cuando revistan las siguientes características: a) Que sean de fecha posterior al escrito de interposición del recurso; b) Los que sean de fecha anterior, respecto de los cuales el oferente asevere no haber tenido conocimiento de su existencia; y c) Los que el interesado no haya podido adquirir con anterioridad por causas que no le sean imputables, siempre que haya designado oportunamente el archivo o lugar en que se encuentren los originales, este último supuesto se encuentra previsto legalmente en el antepenúltimo párrafo del Art. 123 del C.F.F.”³⁴⁸

Las pruebas superveniente son aquellas que surgen o se conocen después de la interposición del Recurso de Revocación.

En el caso específico del Recurso de Revocación, el artículo 130, segundo párrafo, del *Código Fiscal de la Federación* establece que dichas pruebas podrán presentarse cuando no se haya dictado la resolución del mismo, por lo que “como se puede apreciar es una facilidad importante la que se establece en ese segundo párrafo del citado artículo, pues lo único que hay que acreditar o establecer es que dichas pruebas efectivamente son supervenientes para que la autoridad las valore antes de emitir su resolución.”³⁴⁹

³⁴⁷ Gómez Lara, Cipriano, *et al.*, *Glosario Jurídico Procesal*, México, Editorial IURE, 2004, p. 65.

³⁴⁸ Rodríguez Michel, Moisés, *op. cit.*, nota 210, p. 118.

³⁴⁹ *Ídem.*

7. RESOLUCIÓN.

La Real Academia de la Lengua Española entiende por resolución la *acción y efecto de resolver o resolverse, la cosa que se decide*, así como el *decreto, providencia, auto o fallo de autoridad gubernativa o judicial*.³⁵⁰

José Ovalle Favela señala que la resolución la pronuncia el órgano competente sobre "...si resultaron fundados o no los motivos de inconformidad expresados por el impugnador; y si declara la validez o la nulidad del acto impugnado; si determina su confirmación, revocación o modificación; o bien si ordena la desaplicación o inaplicación de tal acto."³⁵¹

Una resolución administrativa es "el acto de autoridad administrativa que define o da certeza a una situación legal o administrativa".³⁵² La resolución judicial "son los pronunciamientos de los jueces y tribunales a través de las cuales acuerdan determinaciones de tramite o deciden cuestiones de tramite o deciden cuestiones planteadas por las partes, incluyendo la resolución del fondo del conflicto".³⁵³

La resolución, por ser un acto de autoridad debe cumplir con los requisitos previstos en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es decir, debe cumplir con los requisitos de fundamentación y motivación, entendiéndose por fundamentación, la cita de los preceptos legales aplicables al caso concreto y por motivación, la expresión de las razones particulares consideradas para la emisión del acto.

El artículo 14 de la Carta Magna establece que nadie puede ser privado de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino es mediante un juicio ante los tribunales establecidos, siempre que se cumplan las formalidades

³⁵⁰ Real Academia Española. (2001). *Diccionario de la lengua española* (Avance de la 23.a ed.). Consultado en <http://lema.rae.es/drae/?val=resolucion>. Consulta 27 de junio de 2013, 21:35 horas.

³⁵¹ Ovalle Favela, José, *op. cit.*, nota 310, p. 331.

³⁵² Nava Negrete, Alfonso, *op. cit.*, nota 326, p. 270.

³⁵³ Fix- Zamudio, Héctor, *op. cit.*, nota 16, p. 274.

esenciales del procedimiento y conforme a las Leyes que se hayan expedido antes del hecho.

El artículo 16 constitucional establece que *nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.*

En relación con lo anterior el Poder Judicial de la Federación ha emitido la siguiente tesis:

“FUNDAMENTACION Y MOTIVACION DE RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS. Cuando el artículo 16 constitucional previene que nadie puede ser molestado en su persona, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a las autoridades, no que simplemente se apeguen, según su criterio personal íntimo, a una ley, sin que se reconozca de qué ley se trata, y lo preceptos de ella que sirvan de apoyo al mandamiento relativo de las propias autoridades, pues esto ni remotamente constituiría garantía para el particular; por lo contrario, **lo que dicho artículo les está exigiendo es que citen la ley y los preceptos de ella en que se apoyen, ya que se trata de que justifiquen legalmente sus proveídos haciendo ver que no son arbitrarios, de igual manera les exige que señale las causas materiales o de hecho que hayan dado lugar al acto autoritario, sin que pueda admitirse que esa motivación consista en expresiones generales o abstractas, sino que siempre deben ser razones y causas concretas.**”³⁵⁴

El *Código Fiscal de la Federación* ha recogido y desarrollado en su artículo 38 los requisitos constitucionales de las resoluciones al establecer que:

Artículo 38.- *Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:*

I. Constar por escrito en documento impreso o digital.

Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente o por medio del buzón tributario, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

³⁵⁴ Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Tomo VIII, Octubre de 1991, Pág. 187. Amparo en revisión 1214/91. Justo Ortego Esquerro. 13 de junio de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Hilario Bárcenas Chávez. Secretario: Fernando A. Ortiz Cruz.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Señalar lugar y fecha de emisión.

IV. Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

V. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa...

De este artículo se concluye que son requisitos de las resoluciones las siguientes:

PRIMERO.- Constar por escrito, ya sea en documento impreso o digital.

SEGUNDO - Señalar la autoridad que lo emite, así como el lugar y fecha de la emisión.

TERCERO.- Estar fundado y motivado, señalando la resolución, objeto o propósito de que se trate.

CUARTO.- La firma del funcionario competente, tratándose de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente.

QUINTO.- En su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. En caso de desconocerse dicho requisito se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación.

Respecto de lo anterior, Moisés Michel señala “en primer termino y guardando una íntima relación con lo previsto en los Arts. 14 y 16 Constitucionales, así como en la fracción III de Art. 38 del código tributario, este numeral impone a la autoridad

resolutoria la obligación de fundar en derecho la resolución que ponga fin al recurso administrativo de revocación, para lo cual deberá examinar todos y cada uno de los agravios hechos valer.”³⁵⁵

7.1. CONTENIDO.

La resolución que se dicte por parte de la autoridad para resolver el recurso debe cumplir con los requisitos que prevén los artículos 38 y 132 de *Código Fiscal de la Federación*, pero además para emitirla debe analizar previamente las constancias del expediente como lo es el documento en el que se contenga el recurso y las pruebas ofrecidas por el recurrente y otros documentos que obren en el propio expediente, debiendo considerar además los hechos notorios si existieron.

Los artículos citados establecen:

Artículo 38.- *Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:*

I. Constar por escrito en documento impreso o digital.

Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente o por medio del buzón tributario, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Señalar lugar y fecha de emisión.

IV. Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

V. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.

Para la emisión y regulación de la firma electrónica avanzada de los funcionarios pertenecientes al Servicio de Administración Tributaria, serán

³⁵⁵ Rodríguez Michel, Moisés, *op. cit.*, nota 216, p. 124.

aplicables las disposiciones previstas en el Capítulo Segundo, del Título I denominado "De los Medios Electrónicos" de este ordenamiento.

En caso de resoluciones administrativas que consten en documentos impresos, el funcionario competente podrá expresar su voluntad para emitir la resolución plasmando en el documento impreso un sello expresado en caracteres, generado mediante el uso de su firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución.

Para dichos efectos, la impresión de caracteres consistente en el sello resultado del acto de firmar con la firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, que se encuentre contenida en el documento impreso, producirá los mismos efectos que las Leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.

Asimismo, la integridad y autoría del documento impreso que contenga la impresión del sello resultado de la firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, será verificable mediante el método de remisión al documento original con la clave pública del autor.

El Servicio de Administración Tributaria establecerá los medios a través de los cuales se podrá comprobar la integridad y autoría del documento señalado en el párrafo anterior.

Si se trata de resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria se señalará, además, la causa legal de la responsabilidad.

Artículo 132.- *La resolución del recurso se fundará en derecho y examinará todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente, teniendo la facultad de invocar hechos notorios; pero cuando se trate de agravios que se refieran al fondo de la cuestión controvertida, a menos que uno de ellos resulte fundado, deberá examinarlos todos antes de entrar al análisis de los que se planteen sobre violación de requisitos formales o vicios del procedimiento.*

La autoridad podrá corregir los errores que advierta en la cita de los preceptos que se consideren violados y examinar en su conjunto los agravios, así como los demás razonamientos del recurrente, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, pero sin cambiar los hechos expuestos en el recurso. Igualmente podrá revocar los actos administrativos cuando advierta una ilegalidad manifiesta y los agravios sean insuficientes, pero deberá fundar cuidadosamente los motivos por los que consideró ilegal el acto y precisar el alcance de su resolución.

No se podrán revocar o modificar los actos administrativos en la parte no impugnada por el recurrente.

La resolución expresará con claridad los actos que se modifiquen y, si la modificación es parcial, se indicará el monto del crédito fiscal correspondiente. Asimismo, en dicha resolución deberán señalarse los plazos en que la misma puede ser impugnada en el juicio contencioso administrativo. Cuando en la resolución se omita el señalamiento de referencia, el contribuyente contará con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el juicio contencioso administrativo.

Al emitir su resolución al recurso la autoridad debe tomar en consideración o basarse en los artículos antes transcritos porque de ello depende que la misma se ajuste a derecho.

Para ello, la autoridad debe en primer lugar analizar los agravios y otros razonamientos que se hayan hecho valer para resolver lo que se planteó por el recurrente para demostrar la ilegalidad de la resolución, pero sin cambiar los hechos.

Una vez que haya leído el recurso (hechos, agravios y otros razonamientos y por su puesto las pruebas ofrecidas y los puntos petitorios), la autoridad, debe analizar cada agravio y razonamiento.

Lo anterior para determinar que agravios se refieren al fondo de la cuestión controvertida y si hay otros que se hayan hecho valer en contra de requisitos formales de la resolución recurrida o de vicios del procedimiento que dio lugar a su emisión.

Ello, es de suma trascendencia, porque si se hicieron valer agravios del fondo y los mismos son suficientes para revocar la resolución será innecesario estudiar o analizar los relativos a violaciones formales o vicios del procedimiento, pues con base en aquellos, se dejará sin efectos, o sea, revocará la resolución.

De la lectura del Recurso de Revocación, lo que ya se dijo habrá de hacer en primer lugar, la autoridad puede percatarse de que el recurrente incurrió en errores en la cita de los preceptos violados. En este caso deberá corregirlos; esto a pesar de que el artículo 132 del *Código Fiscal de la Federación* diga que puede hacerlo, ya que en realidad, ésta es una obligación a su cargo.

Desde luego el estudio de los agravios, no se hace de manera aislada, sino frente a las pruebas ofrecidas y demás constancias del expediente especialmente, cuando se trata de agravios de fondo o de violación del procedimiento.

Puede darse el caso de que existan hechos notorios los cuales como ya se mencionó, son aquellos que conoce la generalidad de la población o de un grupo de ésta. En este caso la autoridad al emitir su resolución está obligada a basarse en ellos.

Una vez hecho el análisis de las cuestiones mencionadas, la autoridad quedará en aptitud de emitir su resolución la cual debe fundar en derecho y también motivarla.

La fundamentación de la resolución consiste en citar los preceptos que sustentan su competencia y también los aplicables al caso.

Motivar la resolución es señalar las razones en que se base para emitirla. Estas razones encuentran su sustento en el contenido de:

- LOS HECHOS
- LOS AGRAVIOS
- OTROS RAZONAMIENTOS
- LAS PRUEBAS, a los que como ya vimos debe darles el valor legal que les corresponde.
- OTRAS CONSTANCIAS DEL EXPEDIENTE. Estos también pueden tener un valor probatorio y deben considerarse, por tanto al emitir la resolución

Cuando el *Código Fiscal de la Federación* hace referencia a que la resolución se debe fundar en derecho, habrá de entenderse que deberá estar fundada y motivada, para lo cual debe cumplirse lo ya señalado.

El Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito ha sostenido respecto de los conceptos de fundamentación y motivación que:

“FUNDAMENTACION Y MOTIVACION. La debida fundamentación y motivación legal, deben entenderse, por **lo primero, la cita del precepto legal aplicable al caso, y por lo segundo, las razones, motivos o circunstancias especiales que llevaron a la autoridad a concluir que el caso particular encuadra en el supuesto previsto por la norma legal invocada como fundamento.**”³⁵⁶

Es necesario precisar además que con independencia de cumplir con los requisitos mencionados, el artículo 132 del *Código Fiscal de la Federación* prevé que la resolución debe:

- A. Expresar con claridad los actos que se modifican.
- B. En caso de que dicha modificación sea parcial, deberá indicar el monto el crédito fiscal correspondiente.
- C. Señalar los plazos en que la misma puede ser impugnada en el juicio contencioso administrativo; si este se omite, el contribuyente contará con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer ese juicio.

Una vez que he mencionado lo anterior me refiero a continuación al contenido específico de la resolución, para lo cual empezare con el FUNDAMENTO.

³⁵⁶ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, Tomo III, Marzo de 1996; Pág. 769. Amparo directo 194/88. Bufete Industrial Construcciones, S.A. de C.V. 28 de junio de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González Álvarez. Revisión fiscal 103/88. Instituto Mexicano del Seguro Social. 18 de octubre de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Arnoldo Nájera Virgen. Secretario: Alejandro Esponda Rincón. Amparo en revisión 333/88. Adilia Romero. 26 de octubre de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Arnoldo Nájera Virgen. Secretario: Enrique Crispín Campos Ramírez. Amparo en revisión 597/95. Emilio Maurer Bretón. 15 de noviembre de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Clementina Ramírez Moguel Goyzueta. Secretario: Gonzalo Carrera Molina. AMPARO DIRECTO 7/96. Pedro Vicente López Miro. 21 de febrero de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: María Eugenia Estela Martínez Cardiel. Secretario: Enrique Baigts Muñoz.

7.1.1. FUNDAMENTO.

Como ya lo señalé la resolución debe fundarse en derecho. Esta fundamentación comprende dos aspectos:

- a) La fundamentación de la competencia de la autoridad para emitirla, lo que se basa en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 del *Código Fiscal de la Federación*.

El primero señala que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.

En concordancia con el artículo anterior el diverso 38 dispone en su fracción IV que los actos administrativos que se deban notificar deben estar fundados y motivados. En este caso la fundamentación, debe entenderse referida como ya lo señalé a la competencia de la autoridad.

- b) La fundamentación de la resolución en si misma, o sea la cita de los artículos aplicables al caso concreto y que son los aplicables al asunto que plantea el recurrente en su recurso, esto es, los que llevan a considerar que la resolución como tal, se emitió o no legalmente.

7.1. 2. ANTECEDENTES.

Una vez que la autoridad ha fundado su competencia debe hacer alusión a los ANTECEDENTES del recurso que son una narración detallada de los hechos, que sucedieron previamente a la emisión de la resolución, así como a los datos de ésta y su notificación.

Los antecedentes son fundamentales toda vez, que, para conocer la situación que dio lugar a la emisión de la resolución que se recurre, debe saberse cómo surgió.

Es por ello que dichos antecedentes deben estar narrados adecuadamente y también deben formar parte de los mismos, los datos de la resolución, su notificación y la fecha de interposición del recurso, pues esto permite saber si se promovió en tiempo ya que de no ser así ni siquiera será analizado, pues deberá ser desechado con base en el artículo 123 del *Código Fiscal de la Federación*.

7.1.3. CONSIDERACIONES.

Una vez que se han mencionado los antecedentes, debe analizarse el recurso en cuanto a su contenido y a las pruebas ofrecidas y desahogadas. Esto se hace en el capítulo de consideraciones.

Las consideraciones son los motivos o argumentos que realiza la autoridad con el fin de resolver la situación planteada.

Dicho apartado es de suma importancia, ya que la autoridad no sólo señalará las razones de su decisión, sino además deberá fundar y motivar la misma para que pueda en su caso, concluirse que está fundada en Derecho y más aún, es justa.

7.1.4. EFECTOS DE LA RESOLUCIÓN.

De conformidad con el artículo 133 del *Código Fiscal de la Federación*, la resolución que ponga fin al recurso podrá:

- A. Desecharlo por improcedente, tenerlo por no interpuesto o sobreseerlo, en su caso.
- B. Confirmar el acto impugnado.

- C. Mandar reponer el procedimiento administrativo o que se emita una nueva resolución.
- D. Dejar sin efectos el acto impugnado.
- E. Modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya, cuando el recurso interpuesto sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente.

Además señala que cuando se deje sin efectos el acto impugnado por la incompetencia de la autoridad que emitió el acto, la resolución correspondiente declarará la nulidad lisa y llana.

En el primer supuesto, el recurso podrá desecharse por improcedente cuando no existe materia de análisis o el recurso se interpuso fuera del plazo señalado.

El siguiente supuesto se da cuando derivado de una deficiencia en los agravios del recurso, la autoridad los declara infundados, inoperantes o insuficientes.

De acuerdo con Ignacio Burgoa, un agravio es “cualquier afectación cometida a la persona o a su esfera jurídica.”³⁵⁷

Dicho autor menciona que un agravio conlleva dos elementos, esto es, el *elemento material*, entendiendo éste como la presencia del daño o del perjuicio y el *elemento jurídico*, es decir, la forma, ocasión o manera bajo las cuales la autoridad causa dicho daño o perjuicio, ya sea mediante la violación de las garantías individuales o por la interferencia de competencias federales y locales.

Los agravios se declaran infundados cuando no señalan las violaciones legales que se estimen cometidas en la resolución. Al respecto, el Poder Judicial de la Federación ha emitido las siguientes tesis:

³⁵⁷ Burgoa Orihuela Ignacio, *El juicio de amparo*, 29a. ed., México, Porrúa, 1992, p. 486.

“AGRAVIOS INFUNDADOS. Son infundados los agravios en que no se señalan las violaciones legales que se estiman cometidas en la sentencia recurrida, y deben desecharse, puesto que no determinan las cuestiones que han de servir de base en la nueva controversia judicial, en la revisión.”³⁵⁸

“AGRAVIOS INFUNDADOS. Debe negarse el amparo, cuando los agravios no combatan, el fundamento doctrinal del Juez de Distrito y sólo se alegan otras violaciones que en el fallo del inferior quede probado que no existen.”³⁵⁹

“AGRAVIOS INFUNDADOS. Son infundados los agravios en que no se señalen las violaciones legales que se estiman cometidas en la sentencia dictada por el Juez de Distrito.”³⁶⁰

Los agravios son inoperantes cuando no se combaten todas y cada una de las consideraciones contenidas en la resolución, cuando su construcción parte de premisas falsas o de consideraciones de naturaleza hipotética o subjetiva. Lo anterior tiene sustento en las siguientes tesis emitidas por el Poder Judicial de la Federación:

“AGRAVIOS INOPERANTES EN LA REVISIÓN. LO SON AQUELLOS QUE NO CONTROVIERTEN CADA UNA DE LAS CAUSALES DE IMPROCEDENCIA ANALIZADAS EN LA SENTENCIA DE AMPARO. La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sustentado reiteradamente el criterio de que los agravios en la revisión **son inoperantes cuando no combaten todas y cada una de las consideraciones contenidas en la sentencia de amparo.** En ese sentido, si el inconforme no controvierte en su totalidad las causales de improcedencia relacionadas con los actos reclamados, las cuales fueron analizadas por el Juez de Distrito de manera independiente y desvinculadas entre sí, sustentándolas en razonamientos diversos, es incuestionable que prevalecen. Ello es así porque, invariablemente, los motivos de inconformidad en la revisión deben estar dirigidos a descalificar y evidenciar la ilegalidad de todos los argumentos en que se sustenta la resolución impugnada ya que, de no ser así, las manifestaciones que se viertan no podrán ser analizadas por el órgano

³⁵⁸ Semanario Judicial de la Federación, Quinta Época, Segunda Sala, Tomo LVII, Pag. 3923. Amparo administrativo en revisión 1236/38. Jácome Angela. 2 de julio de 1938. Mayoría de tres votos. Disidentes: José María Truchuelo y Agustín Gómez Campos. Relator: Alonso Aznar Mendoza.

³⁵⁹ Semanario Judicial de la Federación, Quinta Época, Tercera Sala, Tomo LXVI, Pag. 840. Amparo civil directo 5508/38. Basurto Rosalía, sucesión de y coagraviada. 28 de octubre de 1940. Unanimidad de cuatro votos. El Ministro Francisco H. Ruiz no votó en este negocio, por las razones que constan en el acta del día. La publicación no menciona el nombre del ponente.

³⁶⁰ Semanario Judicial de la Federación, Quinta Época, Tercera Sala, Tomo LXIV, Pag. 690. Amparo civil en revisión 1336/37. Peralta Teófilo. 9 de abril de 1940. Unanimidad de cuatro votos. El Ministro Sabino M. Olea no intervino en la resolución del asunto por las razones que constan en el acta del día. La publicación no menciona el nombre del ponente.

colegiado y deberán calificarse de inoperantes, ya que se está ante argumentos insuficientes para revocar la resolución recurrida.”³⁶¹

“AGRAVIOS INOPERANTES EN LA REVISIÓN. LO SON AQUELLOS QUE SE SUSTENTAN EN UNA SITUACIÓN HIPOTÉTICA. Los argumentos que se hagan valer como agravios contra la resolución combatida, deben referirse a un menoscabo u ofensa reales, derivados de dicha resolución, pues es ésta la que se examina a la luz de aquéllos; consecuentemente, dichos agravios **son inoperantes cuando constituyen meras consideraciones de naturaleza hipotética o subjetiva, pues éstas, por su propia índole, no pueden controvertir la indicada resolución.**”³⁶²

“AGRAVIOS INOPERANTES. SON AQUELLOS QUE NO COMBATEN TODAS LAS CONSIDERACIONES CONTENIDAS EN LA SENTENCIA RECURRIDA. Ha sido criterio reiterado de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, que **los agravios son inoperantes cuando no se combaten todas y cada una de las consideraciones contenidas en la sentencia recurrida.** Ahora bien, desde la anterior Tercera Sala, en su tesis jurisprudencial número 13/90, se sustentó el criterio de que cuando el tribunal de amparo no ciñe su estudio a los conceptos de violación esgrimidos en la demanda, sino que lo amplía en relación a los problemas debatidos, tal actuación no causa ningún agravio al quejoso, ni el juzgador de amparo incurre en irregularidad alguna, sino por el contrario, actúa debidamente al buscar una mejor y más profunda comprensión del problema a dilucidar y la solución más fundada y acertada a las pretensiones aducidas. Por tanto, resulta claro que el recurrente está obligado a impugnar todas y cada una de las consideraciones sustentadas por el tribunal de amparo aun cuando éstas no se ajusten estrictamente a los argumentos esgrimidos como conceptos de violación en el escrito de demanda de amparo.”³⁶³

³⁶¹ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Tomo XXIX, Enero de 2009 Pag. 2631. Amparo en revisión (improcedencia) 412/2008. Comunicación Técnica Integrada, S.A. de C.V. 12 de noviembre de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: F. Javier Mijangos Navarro. Secretario: Valentín Omar González Méndez.

³⁶² Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Primer Tribunal Colegiado en Materias Civil y de Trabajo del Décimo Séptimo Circuito, Libro XVI, Enero de 2013 Tomo 3 Pag. 1889. Amparo en revisión 116/2012. Administradora de Fondos para el Retiro Bancomer, S.A. de C.V. 4 de octubre de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: María del Carmen Cordero Martínez. Secretario: Amador Muñoz Torres.

³⁶³ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Primera Sala, Libro XIII, Octubre de 2012, Tomo 2, Pag. 731. Amparo en revisión 64/1991. Inmobiliaria Leza, S.A. de C.V. 2 de abril de 1991. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Sergio Hugo Chapital Gutiérrez. Secretario: E. Gustavo Núñez Rivera. Amparo directo en revisión 134/2012. Fanny Gordillo Rustrian. 29 de febrero de 2012. Cinco votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretario: Ricardo Manuel Martínez Estrada. Amparo directo en revisión 519/2012. Diez Excelencia, S.A. de C.V. 25 de abril de 2012. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Rolando Javier García Martínez. Amparo directo en revisión 873/2012. Ana María Reyes Aguilar. 9 de mayo de 2012. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Rolando Javier García Martínez. AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 1468/2012. Del Río Maquiladora, S.A. de C.V. 20 de junio de 2012. Cinco votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretario: Ricardo Manuel Martínez Estrada. Tesis de jurisprudencia 19/2012 (9a.). Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de fecha veintiséis de septiembre de dos mil doce. Nota: La tesis de jurisprudencia 3a. 63 13/90 citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo V, Primera Parte, enero a junio de 1990, página 251, con el rubro: "SENTENCIAS DE AMPARO. NO ES PRECISO QUE SE LIMITEN Estrictamente a LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN, SINO QUE PUEDEN CONTENER UN ANÁLISIS DE MAYOR AMPLITUD."

“AGRAVIOS INOPERANTES. LO SON AQUELLOS QUE SE SUSTENTAN EN PREMISAS FALSAS. Los agravios cuya construcción parte de premisas falsas son inoperantes, ya que a ningún fin práctico conduciría su análisis y calificación, pues al partir de una suposición que no resultó verdadera, su conclusión resulta ineficaz para obtener la revocación de la sentencia recurrida.”³⁶⁴

Los agravios son insuficientes cuando no precisan argumentos que demuestren la ilegalidad de la resolución impugnada o no se atacan los fundamentos legales y consideraciones en que se sustenta el sentido de dicha resolución.

“AGRAVIOS INSUFICIENTES. Si en los motivos de inconformidad planteados para recurrir la sentencia constitucional dictada por un Juez de Distrito, no se precisan argumentos tendientes a demostrar la ilegalidad de la determinación impugnada ni se atacan los fundamentos legales y consideraciones en que se sustentó el fallo, éste debe confirmarse en sus términos debido a la insuficiencia de los agravios.”³⁶⁵

“AGRAVIOS INSUFICIENTES POR NO IMPUGNAR LA LEGALIDAD DE LA SENTENCIA DEL JUEZ. Si no se expone argumentación alguna dirigida a impugnar la legalidad de la sentencia del Juez, mediante la demostración de violaciones legales específicas en que incurra la sentencia recurrida, debe considerarse que los agravios alegados en el recurso no reúnen los requisitos que la técnica jurídico-procesal señala para el efecto y, en

³⁶⁴ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Segunda Sala, Libro XIII, Octubre de 2012, Tomo 3, Pag. 1326. Amparo directo en revisión 63/2012. Calsonickansei Mexicana, S.A. de C.V. 8 de febrero de 2012. Cinco votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: Juan José Ruiz Carreón. Amparo directo en revisión 2981/2011. Arrendadora y Comercializadora de Bienes Raíces, S.A. de C.V. 9 de mayo de 2012. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José Fernando Franco González Salas. Ponente: Luis María Aguilar Morales. Secretaria: Úrsula Hernández Maquívar. Amparo directo en revisión 1179/2012. Ingeniería de Equipos de Bombeo, S.A. de C.V. 30 de mayo de 2012. Cinco votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: Juan José Ruiz Carreón. Amparo directo en revisión 2032/2012. Martha Aidé Sarquis Ávalos. 22 de agosto de 2012. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José Fernando Franco González Salas. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretario: Fausto Gorbea Ortiz. AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2061/2012. Banco Nacional de México, S.A., Integrante del Grupo Financiero Banamex. 22 de agosto de 2012. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José Fernando Franco González Salas. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretario: Fausto Gorbea Ortiz. Tesis de jurisprudencia 108/2012 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintinueve de agosto de dos mil doce.

³⁶⁵ Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tercer Tribunal Colegiado del Segundo Circuito, Tomo IX, Marzo de 1992, Pág. 81. Amparo en revisión 73/89. Jesús Palma Villagarcía y Ma. de Jesús Villagarcía Maya. 27 de abril de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: María del Carmen Sánchez Hidalgo. Secretario: Cuauhtémoc González Álvarez. Amparo en revisión 79/89. Elías Salinas Bernardino. 4 de Mayo de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: María del Carmen Sánchez Hidalgo. Secretaria: María Concepción Alonso Flores. Amparo en revisión 284/89. Maricela Ramírez Soto. 10 de enero de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: María del Carmen Sánchez Hidalgo. Secretaria: María Concepción Alonso Flores. Amparo en revisión 316/89. Martina Sánchez Guadarrama. 31 de enero de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: José Angel Mandujano Gordillo. Secretario: Carlos Manuel Bautista Soto. Amparo en revisión 355/90. Maribel Becerril Becerril. 16 de enero de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: José Angel Mandujano Gordillo. Secretaria: Lidia López Villa.

consecuencia, procede desestimar los agravios por manifiestamente inoperantes y confirmar el fallo que revisa.”³⁶⁶

Respecto del tercer supuesto, mandar reponer el procedimiento administrativo o que se emita una nueva resolución, Sonia Venegas Álvarez señala lo siguiente:

“Cuando resulta fundado el argumento planteado en el recurso administrativo, con respecto a vicios existentes durante el procedimiento, que afectan la defensa del particular y trascienden al sentido de la resolución, se debe ordenar subsanar los vicios cometidos durante dicho procedimiento.”³⁶⁷

La fracción IV del artículo en estudio señala que en la resolución que al efecto emita la autoridad podrá dejar sin efectos el acto impugnado, lo cual es la finalidad principal del contribuyente al interponer el Recurso de Revocación.

Respecto del último supuesto diremos que el acto impugnado dejó de tener efectos, pudiendo modificarse o emitirse uno nuevo que lo sustituya cuando la resolución haya salido favorable al promovente.

4.1.5. RESOLUTIVOS.

Los resolutivos son un conjunto de expresiones que formula la autoridad en la resolución que recae al recurso, haciendo referencia a la resolución que se recurrió, lo que hace comúnmente en el primero de ellos.

En el segundo, expresar el sentido en que resuelve el recurso, sentido que puede tener alguno de los aspectos ya mencionados.

³⁶⁶ Informes, Séptima Época, PLENO, Informe 1979, Parte I, Pag. 447. Amparo en revisión 3857/78. César Moo Javier. 17 de julio de 1979. Unanimidad de dieciséis votos de los Ministros: López Aparicio, Franco Rodríguez, Cuevas, Rivera Silva, Langle Martínez, Abitia Arzapalo, Lozano Ramírez, Pavón Vasconcelos, Rebolledo, Palacios Vargas, Serrano Robles, Sánchez Vargas, Del Río Rodríguez, Calleja García, León Orantes y presidente Téllez Cruces. Ponente: Alfonso López Aparicio. Secretario: Francisco M. Ramírez.

³⁶⁷ Venegas Álvarez Sonia, *op. cit.*, nota 189, p. 635.

En los resolutivos también puede incluirse el señalamiento de que el recurrente puede impugnar la resolución en juicio, ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa precisando el plazo que puede ser de 45 días hábiles o de 15 si es sumario.

Roberto Lara Chagoyán dice que refiriéndose a la sentencia, que considero es aplicable a los resolutivos del recurso, éstos deben ser un genuino epílogo de la resolución, es decir, "...un mensaje claro y preciso que dé cuenta de cómo se resolvió el problema de manera concreta. Para ello, es preciso señalar los nombres de las personas y las normas aplicadas, el sentido del fallo y, sobre todo, una adecuada remisión a las consideraciones correspondientes para que quien empieza a leer por el final acuda a la parte argumentativa de manera rápida y sencilla."³⁶⁸

En conclusión, debe considerarse en los resolutivos, que se da a conocer al gobernado la decisión de la autoridad, respecto del asunto que se sometió a su conocimiento.

Una parte o punto muy importante de la resolución que puede incluirse en los resolutivos o bien expresarse por separado es la orden que consiste en que la resolución debe notificarse; es decir, darse a conocer al recurrente.

¿Cómo es que esto se realiza? A través de una NOTIFICACIÓN, a la cual me refiero a continuación.

³⁶⁸ Lara Chagoyán, Roberto, *Sobre la Estructura de las Sentencias en México*, p. 92, <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/qdiuris/cont/12/cnt/cnt4.pdf>.

7.1.6 NOTIFICACIÓN.

La palabra notificar significa *comunicar formalmente a su destinatario una resolución administrativa o judicial*.³⁶⁹

El Servicio de Administración Tributaria señala que la notificación “es el medio establecido en el *Código Fiscal de la Federación* a través del cual la autoridad fiscal da a conocer a los contribuyentes, a los responsables solidarios o a terceros, el contenido de un acto administrativo a efecto de que estén en posibilidad de cumplirlo o de impugnarlo.”³⁷⁰

Para Miguel Acosta Romero, la notificación “es el acto por el cual la Administración Pública hace saber, en forma fehaciente y formal, a aquellos a quienes va dirigido el acto administrativo, éste y sus efectos.”³⁷¹

Para dicho autor, dentro de los efectos de la notificación se encuentra dar a conocer al administrado el acto administrativo, el cual será punto de partida para el cumplimiento de derechos y obligaciones y punto de partida para hacer valer medios de impugnación, dentro del plazo señalado por las leyes.

De acuerdo con Kaye la notificación es “el medio legal por el cual se da conocimiento a una persona de un hecho o del contenido de una resolución o acuerdo administrativo que deba de efectuarse y documentarse en forma legal, a fin de que estos produzcan sus correspondientes efectos.”³⁷²

Dicho autor sostiene, respecto de la resolución, que toda aquella que se ostente como tal debe ser debidamente notificada al promovente y aunque no sea

³⁶⁹ Real Academia Española. (2001). *Diccionario de la lengua española* (Avance de la 23.a ed.). Consultado en <http://lema.rae.es/drae/?val=notificar>. Consulta 23 de septiembre de 2013, 18:15 horas.

³⁷⁰ ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio_ftp/publicaciones/folletos2004/req_leg.pdf. Consulta 30 de septiembre de 2013, 19:23 horas.

³⁷¹ Acosta Romero, Miguel, *op. cit.*, nota 62, p. 447.

³⁷² Kaye Dionisio J., *op. cit.*, nota 220, p. 127.

expresamente señalado por la ley de la materia, es el *Código Fiscal de la Federación* el que resalta el mandato constitucional establecido por los artículos X14 y 16, que señala que toda resolución debe ser debidamente fundada y motivada.

Lo anterior es así toda vez que los mismos son requisitos de todo acto de autoridad, dicho autor señala "...motivación se ha entendido la exigencia de que la autoridad examine y valore todos y cada uno de los hechos expresados por los promoventes de acuerdo con los elementos de convicción presentados en el proceso y la fundamentación como la expresión de los fragmentos jurídicos en los cuales se apoye la autoridad competente para la aplicación de preceptos normativos referidos a los hechos."³⁷³

Respecto de las formas de notificación, debemos señalar que "la comunicación de la voluntad del órgano, que le da plena eficacia al acto administrativo, puede realizarse de diferentes formas, de acuerdo con el tipo de resolución de que se trate."³⁷⁴

En este sentido, el artículo 134 del *Código Fiscal de la Federación* prevé las distintas formas o modalidades a que se sujetan las notificaciones en materia fiscal, estableciendo lo siguiente:

Artículo 134.- *Las notificaciones de los actos administrativos se harán:*

I. Personalmente o por correo certificado o mensaje de datos con acuse de recibo en el buzón tributario, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

La notificación electrónica de documentos digitales se realizará en el buzón tributario conforme las reglas de carácter general que para tales efectos establezca el Servicio de Administración Tributaria. La facultad mencionada podrá también ser ejercida por los organismos fiscales autónomos.

³⁷³ *Ibidem*, p. 140.

³⁷⁴ Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto, *op. cit.*, nota 184, p.149.

El acuse de recibo consistirá en el documento digital con firma electrónica que transmita el destinatario al abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.

Las notificaciones electrónicas, se tendrán por realizadas cuando se genere el acuse de recibo electrónico en el que conste la fecha y hora en que el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar.

Previo a la realización de la notificación electrónica, al contribuyente le será enviado un aviso mediante el mecanismo elegido por el contribuyente en términos del último párrafo del artículo 17-K de este Código.

Los contribuyentes contarán con tres días para abrir los documentos digitales pendientes de notificar. Dicho plazo se contará a partir del día siguiente a aquél en que le sea enviado el aviso al que se refiere el párrafo anterior.

En caso de que el contribuyente no abra el documento digital en el plazo señalado, la notificación electrónica se tendrá por realizada al cuarto día, contado a partir del día siguiente a aquél en que le fue enviado el referido aviso.

La clave de seguridad será personal, intransferible y de uso confidencial, por lo que el contribuyente será responsable del uso que dé a la misma para abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.

El acuse de recibo también podrá consistir en el documento digital con firma electrónica avanzada que genere el destinatario de documento remitido al autenticarse en el medio por el cual le haya sido enviado el citado documento. Las notificaciones electrónicas estarán disponibles en el portal de Internet establecido al efecto por las autoridades fiscales y podrán imprimirse para el interesado, dicha impresión contendrá un sello digital que lo autentifique.

Las notificaciones en el buzón tributario serán emitidas anexando el sello digital correspondiente, conforme a lo señalado en los artículos 17-D y 38, fracción V de este Código.

II. *Por correo ordinario o por telegrama, cuando se trate de actos distintos de los señalados en la fracción anterior.*

III. *Por estrados, cuando la persona a quien deba notificarse no sea localizable en el domicilio que haya señalado para efectos del registro federal de contribuyentes, se ignore su domicilio o el de su representante, desaparezca, se oponga a la diligencia de notificación o se coloque en el supuesto previsto en la fracción V del artículo 110 de este Código y en los demás casos que señalen las Leyes fiscales y este Código.*

IV. *Por edictos, en el caso de que la persona a quien deba notificarse hubiera fallecido y no se conozca al representante de la sucesión.*

V. *Por instructivo, solamente en los casos y con las formalidades a que se refiere el segundo párrafo del Artículo 137, de este Código.*

Cuando se trate de notificaciones o actos que deban surtir efectos en el extranjero, se podrán efectuar por las autoridades fiscales a través de los medios señalados en las fracciones I, II o IV de este artículo o por mensajería

con acuse de recibo, transmisión facsimilar con acuse de recibo por la misma vía, o por los medios establecidos de conformidad con lo dispuesto en los tratados o acuerdos internacionales suscritos por México.

El Servicio de Administración Tributaria podrá habilitar a terceros para que realicen las notificaciones previstas en la fracción I de este artículo, cumpliendo con las formalidades previstas en este Código y conforme a las reglas generales que para tal efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria.

Con base en el precepto antes transcrito puede decirse que las notificaciones en materia fiscal federal, se clasifican en:

1. Personales.
2. Por correo certificado.
3. Mensaje de datos con acuse de recibo en el buzón tributario.
4. Por correo ordinario.
5. Por telegrama.
6. Por estrados.
7. Por edictos.
8. Por instructivo.

A continuación analizaré cada una de ellas.

- A. Cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos, las notificaciones deberán hacerse personalmente o por correo certificado o mensaje de datos con acuse de recibo en el buzón tributario.

Una notificación personal es aquella "...que lleva a cabo la autoridad, mediante el envío del documento al domicilio de la persona a quien va dirigido, y debe ser recibido por ella o por su representante legal."³⁷⁵

³⁷⁵ Mabarak Cerecedo, Doricela, *op. cit.*, nota 24, p. 122.

La notificación personal, como se observa tiene por objeto dar a conocer al contribuyente en su propio domicilio la actuación de la autoridad, la cual designará a una persona para que la realice. Esta persona debe cumplir puntualmente los requisitos legalmente previstos y que son los siguientes de acuerdo con los artículos 135, 136 y 137 del *Código Fiscal de la Federación*.

Es así que tratándose de las notificaciones personales la persona que los practique debe:

- a) Constituirse en el domicilio de la persona para la práctica de la notificación personal.
- b) En caso de no encontrarla, le dejará citatorio para que lo espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse a las oficinas de las autoridades fiscales dentro del plazo de seis días contado a partir de aquél en que fue dejado el citatorio.
- c) La autoridad comunicará el citatorio de referencia a través del buzón tributario.

Tratándose de dichas notificaciones la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha dicho:

“NOTIFICACIÓN PERSONAL. EL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL PREVER LAS FORMALIDADES PARA SU PRÁCTICA, NO VIOLA LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA. La práctica de toda notificación tiene como finalidad hacer del conocimiento al destinatario el acto de autoridad que debe cumplir, para estar en condiciones de dar oportuna respuesta en defensa de sus intereses. En ese sentido, el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación cumple con dicha exigencia y satisface la formalidad que para ese tipo de actos requiere la Constitución Federal, pues cuando su segundo párrafo alude a las notificaciones de los actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución, sólo lo hace para diferenciarlas de las notificaciones en general, en cuanto a que en aquéllas el citatorio será siempre para que la persona buscada espere a una hora fija del día hábil siguiente y nunca, como sucede con las que deben practicarse fuera de ese procedimiento, para que quien se busca acuda a notificarse a las oficinas de las autoridades fiscales dentro del plazo de seis días. Ahora bien, del contenido íntegro del citado precepto se advierte que el notificador debe constituirse en el domicilio de la persona para la

práctica de la notificación personal y, en caso de no encontrarla, le dejará citatorio para que lo espere a una hora fija del día hábil siguiente, de ahí que aun cuando su primer párrafo no alude expresamente al levantamiento del acta circunstanciada donde se asienten los hechos respectivos, ello deriva tácita y lógicamente del propio precepto, ya que debe notificarse personalmente al destinatario en su domicilio, por lo que en la constancia de notificación deberá constar quién es la persona que se busca y cuál es su domicilio; en su caso, por qué no pudo practicarse; quién atendió la diligencia y a quién le dejó el citatorio; datos ineludibles que aunque expresamente no se consignan en la ley, la redacción del propio artículo 137 los contempla tácitamente. Además, la adición y reforma a los artículos 134 y 137 del Código Fiscal de la Federación, publicadas en el Diario Oficial de la Federación de 28 de diciembre de 1989, ponen de manifiesto que las formalidades de dicha notificación no son exclusivas del procedimiento administrativo de ejecución, pues las propias reglas generales de la notificación de los actos administrativos prevén que cualquier diligencia de esa naturaleza pueda hacerse por medio de instructivo, siempre y cuando quien se encuentre en el domicilio, o en su caso, un vecino, se nieguen a recibir la notificación, y previa la satisfacción de las formalidades que el segundo párrafo del artículo mencionado establece. En consecuencia, el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, al señalar las formalidades para la práctica de la notificación personal que prevé, no viola la garantía de seguridad jurídica contenida en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.³⁷⁶

- B. Tratándose de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos, el *Código Fiscal de la Federación* prevé que también pueden ser por correo certificado con acuse de recibo.

Doricela Mabarak Cerecedo señala que “en estos casos la autoridad utiliza el servicio oficial de correos, y mediante el correspondiente registro de la pieza postal, se instruye al personal de esa oficina, para que se entregue el documento

³⁷⁶ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, SEGUNDA SALA, Tomo XXIII, Abril de 2006; Pág. 206. Amparo directo en revisión 732/2004. Georgina Roldán Granados. 27 de agosto de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: Juan Fernando Mendoza Rodríguez. Amparo directo en revisión 1806/2004. Irma Merchant Larios. 28 de enero de 2005. Cinco votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: Juan Fernando Mendoza Rodríguez. Amparo directo en revisión 997/2005. Colegio Femenino La Salle de Puebla, S.A. de C.V. 5 de agosto de 2005. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Luciano Valadez Pérez. Amparo directo en revisión 20/2005. Jorge Miguel Bojalil. 25 de febrero de 2005. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: María del Consuelo Núñez Martínez. Amparo directo en revisión 1395/2005. Flexitex Mexicana, S.A. de C.V. 23 de septiembre de 2005. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez. Tesis de jurisprudencia 40/2006. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecisiete de marzo de dos mil seis.

al destinatario, recogiendo a cambio la firma de él, para que exista constancia de su recepción.”³⁷⁷

Las notificaciones por correo certificado con acuse de recibo deben cumplir con los requisitos de los artículos 42 de la Ley del Servicio Postal Mexicano y 31 del Reglamento que dicen:

ARTÍCULO 42.- *El servicio de acuse de recibo de envíos o de correspondencia registrados, consiste en recabar en un documento especial la firma de recepción del destinatario o de su representante legal y en entregar ese documento al remitente, como constancia.*

En caso de que, por causas ajenas al organismo no pueda recabarse la firma del documento, se procederá conforme a las disposiciones reglamentarias.

ARTÍCULO 31.- *El servicio de acuse de recibo de envíos o correspondencia registrada, deberá solicitarse en el momento del depósito y consiste en recabar en un documento especial la firma de recepción del destinatario o de su representante legal y entregar ese documento al remitente, como constancia.*

El Poder Judicial de la Federación ha sostenido que las notificaciones que se realicen en los términos de dichos preceptos son legales, porque cumplen un principio de certeza porque se practican a través de un organismo público descentralizado y sobre todo porque en su ejecución se prevé recabar un acuse de recibo, que representa tanto la preconstitución de una prueba que justifica que se llevó a cabo la comunicación y, proporciona certidumbre de la fecha de depósito del documento correspondiente, así como la recepción del documento por el destinatario, porque se recaba en un documento especial su firma de recibido para su posterior entrega al remitente.

En efecto en la tesis correspondiente se resolvió:

“NOTIFICACIÓN FISCAL POR CORREO CERTIFICADO. LA FIRMA QUE CONSTA EN EL ACUSE DE RECIBO DEMUESTRA QUE SE REALIZÓ LA COMUNICACIÓN Y CORRESPONDERÁ AL IMPUGNANTE DESVIRTUAR LA PRESUNCIÓN LEGAL DE QUE GOZA ESE ACTO. De acuerdo con los artículos 42 de la Ley del Servicio Postal Mexicano y 31 del Reglamento, **las**

³⁷⁷ Mabarak Cerecedo, Doricela, *op. cit.*, nota 24, p. 122.

notificaciones que realizan las autoridades fiscales mediante correo certificado con acuse de recibo, cumplen con un principio de certeza porque se practican a través de un organismo público descentralizado y sobre todo porque en su ejecución se prevé recabar un acuse de recibo, que representa tanto la preconstitución de una prueba que justifica que se llevó a cabo la comunicación y, proporciona certidumbre de la fecha de depósito del documento correspondiente, así como la recepción del documento por el destinatario, porque se recaba en un documento especial su firma de recibido para su posterior entrega al remitente. Por eso, la firma de la persona que acusó recibo de la pieza postal asentada en el acuse de recibo forma parte de un acto de autoridad, porque es una de las formalidades reguladas en la norma para la comunicación de un acto administrativo y, por ende, goza de la presunción legal que prevé el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, pues las normas citadas no exigen que el funcionario postal levante un acta circunstanciada en la que conste la forma en que se cercioró de que el domicilio en el que se constituyó, corresponde al mencionado por el remitente y que en él vive o puede localizar al destinatario o su representante legal, ni le imponen la carga de describir y asentar la manera en que se cercioró de que la persona que suscribe la pieza es realmente a quien debió entregarla, lo que generalmente se exige tratándose de notificaciones que de manera personal efectúan los servidores públicos encomendados para tal efecto. Por tanto, si el actor en el juicio contencioso administrativo alega que no recibió la comunicación y que no firmó el acuse de recibo, a él corresponderá demostrar esa afirmación y esa carga procesal no se colma con la simple aseveración de que las firmas son distintas, pues la diferencia morfológica que pudiera existir entre ellas, aun de manera patente, no prueba por sí sola que no provengan de la misma persona, ya que por el hecho de ser elementos físicos apreciables por los sentidos, basta que un sujeto imprima en dos momentos signos o grafías diferentes atribuibles como firmas, para que a simple vista sean desiguales, pero no por ello puede concluirse que tengan distinto origen; de ahí que necesariamente se requiera de un estudio técnico realizado por expertos para justificar ese hecho.³⁷⁸

Concluimos que la notificación mediante correo certificado con acuse de recibo, tiene un doble principio de certeza, primeramente porque se practica mediante un organismo público descentralizado y en segundo término, porque derivado de su ejecución se obtiene un acuse de recibo, el cual constituirá prueba brindándose así certidumbre sobre la fecha de depósito del documento.

C. Buzón tributario. En este momento es importantísimo analizar la reforma al artículo 134 del *Código Fiscal de la Federación* que prevé que las

³⁷⁸ Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, Tribunales Colegiados de Circuito, Tomo XXVIII, Noviembre de 2008, Página 1363.. Revisión fiscal 106/2008. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. 5 de septiembre de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Manuel Estrada Jungo. Secretario: José Juan Múzquiz Gómez. Nota: Por ejecutoria de fecha 13 de mayo de 2009, la Segunda Sala declaró inexistente la contradicción de tesis 66/2009 en que participó el presente criterio.

notificaciones pueden hacerse por mensaje de datos con acuse de recibo en el buzón tributario.

Esta reforma es de suma trascendencia porque lleva a concluir que en un futuro casi inmediato se abandonará la notificación del artículo 134 del *Código Fiscal de la Federación* que prevé la notificación de manera personal o por correo certificado con acuse de recibo, para ser sustituido por notificaciones que se harán por medios electrónicos.

El artículo 134 del *Código Fiscal de la Federación* prevé la notificación electrónica de documentos digitales mediante el buzón tributario, conforme las reglas de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria, dicho artículo amplía esta facultad a los organismos fiscales autónomos.

El buzón tributario es “el medio por el cual la autoridad fiscal realiza las notificaciones electrónicas por documento digital de actos administrativos a través del Portal de internet del SAT...”³⁷⁹

En la Exposición de Motivos del *Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación* se prevé que para el cumplimiento de las obligaciones tributarias, el contribuyente hará uso de tecnologías de la información y la comunicación y de la figura del buzón tributario, mediante la cual los contribuyentes podrán interactuar e intercambiar en tiempo real información, notificaciones, datos y toda clase de documentos con la autoridad fiscal mediante vía electrónica.

“...se propone la creación de un sistema de comunicación electrónico denominado buzón tributario, sin costo para los contribuyentes y de fácil

³⁷⁹ http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/asistencia_contribuyente/preguntas_frecuentes/73_25466.html.
Consulta 13 de enero de 2014, 24:09 horas.

acceso, que permitirá la comunicación entre éstos y las autoridades fiscales. En dicho sistema se notificarán al contribuyente diversos documentos y actos administrativos; así mismo, le permitirá presentar promociones, solicitudes, avisos, o dar cumplimiento a requerimientos de la autoridad, por medio de documentos electrónicos o digitalizados, e incluso para realizar consultas sobre su situación fiscal y recurrir actos de autoridad, lo cual facilitará el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y redundará en beneficio del contribuyente.

Para ingresar al buzón tributario se prevé que los contribuyentes utilicen su firma electrónica avanzada, con lo cual se garantizará la inalterabilidad, autoría, autenticidad y seguridad de todos los documentos, promociones y actuaciones que se ingresen al sistema, además de que no requerirán realizar trámite alguno, toda vez que ya cuentan con la referida firma electrónica.

A efecto de lograr los objetivos del uso del buzón tributario, se propone establecer como obligación expresa de los contribuyentes ingresar a dicho buzón para notificarse de los actos y trámites de la autoridad. El sistema generará un acuse de recibo que señalará fecha y hora de recepción de las promociones y documentos, lo que dará seguridad jurídica a los particulares en todas sus actuaciones.

No pasa desapercibido que al tratarse de medios electrónicos puedan existir fallas en los mismos, por lo que el Servicio de Administración Tributaria, establecerá mecanismos alternos de comunicación, mediante reglas de carácter general, ante eventuales fallas temporales en el buzón tributario, asegurando siempre los derechos de los contribuyentes.

Adicionalmente, para robustecer el uso adecuado del buzón tributario, se plantea adicionar la fracción IV del artículo 110 del Código Fiscal de la Federación, a fin de establecer como delito fiscal el hecho de que se modifique destruya o se provoque la pérdida de la información que contenga dicho buzón,

*con el objeto de obtener indebidamente un beneficio propio o para terceras personas en perjuicio al fisco federal o bien, se ingrese de manera no autorizada a dicho sistema a efecto de obtener información de terceros para uso indebido del mismo.*³⁸⁰

El *Código Fiscal de la Federación* establece que los contribuyentes tendrán asignado un buzón tributario, mediante el cual mantendrán la comunicación con el Servicio de Administración Tributaria, lo anterior se encuentra previsto en el artículo 17-K de dicho Código que dice:

Artículo 17-K.- *Las personas físicas y morales inscritas en el registro federal de contribuyentes tendrán asignado un buzón tributario, consistente en un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, a través del cual:*

I. La autoridad fiscal realizará la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emita, en documentos digitales, incluyendo cualquiera que pueda ser recurrido.

II. Los contribuyentes presentarán promociones, solicitudes, avisos, o darán cumplimiento a requerimientos de la autoridad, a través de documentos digitales, y podrán realizar consultas sobre su situación fiscal.

Las personas físicas y morales que tengan asignado un buzón tributario deberán consultarlo dentro de los tres días siguientes a aquél en que reciban un aviso electrónico enviado por el Servicio de Administración Tributaria mediante los mecanismos de comunicación que el contribuyente elija de entre los que se den a conocer mediante reglas de carácter general. La autoridad enviará por única ocasión, mediante el mecanismo elegido, un aviso de confirmación que servirá para corroborar la autenticidad y correcto funcionamiento de éste.

Cabe mencionar que en el ARTÍCULO SEGUNDO TRANSITORIO del *DECRETO por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación*, publicado en el Diario Oficial de la Federación el lunes 9 de diciembre de 2013, señala que lo previsto en el artículo 17- K, fracción I, del *Código Fiscal de la Federación* entrará en vigor únicamente para las personas morales a partir del 30 de junio de 2014; para las personas

³⁸⁰ http://www.diputados.gob.mx/PEF2014/ingresos/03_liva.pdf. Consulta 11 de enero de 2014, 24:36 horas.

físicas, a partir del 1 de enero de 2015, por lo que en tanto entre en vigor lo dispuesto en dicho artículo, las notificaciones que deban hacerse vía buzón tributario deberán realizarse en términos del artículo 134 de dicho Código.

De acuerdo con el artículo mencionado, las notificaciones electrónicas, se tendrán por efectivamente realizadas en el momento en que se genere el acuse de recibo electrónico, el cual contendrá la fecha y hora en que el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar. Dicho artículo señala que el acuse consistirá *en el documento digital con firma electrónica que transmita el destinatario al abrir el documento digital que le hubiera sido enviado o el documento digital con firma electrónica avanzada que genere el destinatario de documento remitido al autenticarse en el medio por el cual le haya sido enviado el citado documento.*

Al contribuyente le será enviado un aviso a través del mecanismo que haya elegido conforme al último párrafo del artículo 17-K del Código mencionado, antes de que se efectúe la notificación electrónica.

Los contribuyentes contarán con un plazo de tres días para abrir aquellos documentos digitales que aun no se hayan notificado. Dicho plazo se contará a partir del día siguiente a aquél en que se efectuó el aviso señalado.

El artículo en estudio señala que *en caso de que el contribuyente no abra el documento digital en el plazo señalado, la notificación electrónica se tendrá por realizada al cuarto día, contado a partir del día siguiente a aquél en que le fue enviado el referido aviso.*

El contribuyente contará con una clave de seguridad con la cual abrirá el documento digital que le haya sido enviado, dicha clave será personal, intransferible y de uso confidencial, por lo que el contribuyente será responsable del uso de la misma.

Las notificaciones electrónicas estarán a disposición del contribuyente en el portal de Internet que al efecto hayan establecido las autoridades fiscales, por lo que podrán imprimirse, conteniendo dicha impresión un sello digital que lo autentifique.

Así, las notificaciones en el buzón tributario contendrán el sello digital correspondiente, en términos de lo previsto en los artículos 17-D y 38, fracción V del *Código Fiscal de la Federación*.

II. Por correo ordinario o por telegrama, cuando se trate de actos distintos de los señalados en la fracción anterior.

Haciendo una interpretación en sentido contrario de la fracción I del artículo en estudio, este tipo de notificación se efectuará cuando no se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos, reduciéndose de la misma a avisos de carácter informal.

III. Por estrados, cuando la persona a quien deba notificarse no sea localizable en el domicilio que haya señalado para efectos del registro federal de contribuyentes, se ignore su domicilio o el de su representante, desaparezca, se oponga a la diligencia de notificación o se coloque en el supuesto previsto en la fracción V del artículo 110 de este Código y en los demás casos que señalen las Leyes fiscales y este Código.

La Real Academia de la Lengua Española define estrado como el *lugar del edificio en que se administra la justicia, donde en ocasiones se fijan, para conocimiento público, los edictos de notificación, citación o emplazamiento a interesados que no tienen representación en los autos.*³⁸¹

De acuerdo con Doricela Mabark Cerecedo “recibe el nombre de *estrado*, un medio procesal de notificación, por medio del cual, la autoridad coloca en el local de la oficina, en un espacio expresamente destinado para ese efecto, y que se

³⁸¹ Real Academia Española. (2001). *Diccionario de la lengua española* (Avance de la 23.a ed.). Consultado <http://lema.rae.es/drae/?val=ESTRADO>. Consulta 15 de octubre de 2013, 16:58 horas.

encuentre abierto y de libre acceso al público en general, el acuerdo de notificación por este medio en el cual, de manera fundada y motivada, se indica por qué se recurrió a este instrumento, y se hace acompañar a la notificación, el documento que se notifica. Dichas notificaciones se llevan a cabo, fijando durante 15 días consecutivos, el documento con el que se pretenda notificar.”³⁸²

Robustece lo anterior la siguiente tesis:

“NOTIFICACIÓN POR ESTRADOS. ASPECTOS QUE DEBEN CIRCUNSTANCIARSE EN EL ACTA RELATIVA PARA PRACTICARLA EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 134, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE A PARTIR DEL 29 DE JUNIO DE 2006, CUANDO NO SE LOCALIZÓ A LA PERSONA BUSCADA EN EL DOMICILIO SEÑALADO PARA EFECTOS DEL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES. En concordancia con la tesis de jurisprudencia 2a./J. 176/2008, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXVIII, diciembre de 2008, página 279, de rubro: "NOTIFICACIÓN POR ESTRADOS PRACTICADA EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 134, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE HASTA EL 28 DE JUNIO DE 2006. EL NOTIFICADOR DEBE ASENTAR PORMENORIZADAMENTE EN EL ACTA RELATIVA CÓMO SE CERCIORÓ DE QUE LA PERSONA A QUIEN DEBÍA NOTIFICAR DESAPARECIÓ DESPUÉS DE INICIADAS LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN.", **para practicar una notificación por estrados en términos del numeral 134, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir del 29 de junio de 2006, cuando no se localizó a la persona buscada en el domicilio señalado para efectos del Registro Federal de Contribuyentes, el notificador debe circunstanciar en el acta relativa los hechos u omisiones que conoció, entre otros, establecer con claridad y precisión que efectivamente se constituyó en dicho domicilio, la hora y fecha en que practicó las diligencias, y los datos necesarios que revelen que desarrolló todas las gestiones necesarias para indagar y constatar que la persona buscada no fue localizable en el domicilio indicado, esto es, que evidencien el momento en que se desahogaron, cómo se percató de que en ese domicilio no era posible localizar al contribuyente y, en su caso, qué vecinos le informaron al respecto, asentando las razones que permitan establecer que corroboró ese dicho, y que aquél no podía ser localizado otro día en un diverso horario.** Además, si las formalidades que la ley exige para la práctica de las notificaciones personales están orientadas a que exista certidumbre o, cuando menos, presunción fundada de que el interesado o su representante tendrá conocimiento de la resolución notificada, también debe existir certeza de que la notificación no se efectuó por no ser localizable la persona buscada, con el propósito de que se satisfagan los requisitos de motivación y fundamentación de los que debe estar revestido todo

³⁸² Mabarak Cerecedo, Doricela, *op. cit.*, nota 24, p. 124.

acto de autoridad y a fin de no provocar incertidumbre en la esfera jurídica del gobernado.”³⁸³

La tesis transcrita señala que en la notificación por estrados debe cumplir ciertos requisitos, ello con la finalidad de que exista certeza de que la notificación no pudo practicarse por no ser localizable la persona requerida.

IV. Por edictos, en el caso de que la persona a quien deba notificarse hubiera fallecido y no se conozca al representante de la sucesión.

La Real Academia de la Lengua Española define al edicto como el *escrito que se fija en los lugares públicos de las ciudades y poblados, y en el cual se da noticia de algo para que sea notorio a todos.*³⁸⁴

Para José Ovalle Favela “la notificación por medio de *edictos* dados a conocer en una publicación oficial –el *Boletín Judicial*, en el caso del Distrito Federal- y en un periódico de circulación local, se utiliza para emplazar a personas inciertas o cuyo domicilio se ignore.”³⁸⁵

Por su parte, Doricela Mabarak Cercedo señala que “reciben el nombre de edictos, las informaciones emanadas de una autoridad, que se dan a conocer públicamente, a través de medios escritos y actualmente electrónicos, de comunicación masiva. Las notificaciones por estos medios, son aquellas que efectúan las autoridades y que consisten en publicaciones durante 3 días consecutivos en el DOF, en un diario de mayor circulación del domicilio del afectado y durante 15 días consecutivos en la página electrónica que al efecto establezcan las autoridades, conteniendo un resumen del acto o resolución que se notifica. En todos estos casos, se tendrá como fecha de notificación, la de la última

³⁸³ Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Octavo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Libro VII, Abril de 2012, Pág. 1797. Amparo directo 573/2011. Inmobiliaria y Constructora Modular, S.A. de C.V. 13 de diciembre de 2011. Unanimidad de votos. Ponente: Adriana Leticia Campuzano Gallegos. Secretario: Javier Ramírez García.

³⁸⁴ Real Academia Española. (2001). *Diccionario de la lengua española* (Avance de la 23.a ed.). Consultado en <http://lema.rae.es/drae/?val=edicto>. Consulta 16 de octubre, 2:06 horas.

³⁸⁵ Ovalle Favela, José, *op. cit.*, nota 310, p. 303.

publicación en el DOF o en la página electrónica, lo que ocurra primero (art. 140 del CFF).”³⁸⁶

V. Por instructivo, solamente en los casos y con las formalidades a que se refiere el segundo párrafo del Artículo 137, de este Código.

La notificación por instructivo se presenta cuando la autoridad acude a notificar al gobernado y no lo encuentra, por lo que procede a dejar citatorio, pero quien se encuentre en el domicilio o un vecino se rehúsan a recibir el citatorio, lo fijará por medio de instructivo, el cual se fijará en lugar visible del domicilio, debiendo el notificador asentar razón de tal circunstancia para dar cuenta al jefe de la oficina exactora. Al respecto el Poder Judicial de la Federación ha emitido la siguiente tesis:

“NOTIFICACIÓN POR ESTRADOS O POR INSTRUCTIVO EN MATERIA FISCAL. PARA SU PROCEDENCIA, CUANDO MEDIE CITATORIO PREVIO, DEBE ATENDERSE AL SUJETO QUE SE OPONE A LA DILIGENCIA.

Quando la persona a quien se dirige una notificación personal o su representante no se localizan, en términos del segundo párrafo del artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, esa diligencia se practicará con quien se encuentre en el domicilio o, en su defecto, con un vecino y, si se rehúsan a recibir el citatorio, se fijará por medio de instructivo. En cambio, cuando conforme al primer párrafo del citado precepto se deja citatorio para que el destinatario acuda a las oficinas de la autoridad dentro del plazo de seis días, a efecto de practicar en ese sitio la notificación y no lo hace, ésta deberá realizarse por estrados, al actualizarse el supuesto de "oposición a la diligencia" a que se refiere la fracción III del artículo 134 del citado código. **Por tanto, para la procedencia de la notificación por estrados o por instructivo, cuando medie citatorio previo, debe atenderse al sujeto que se opone a la diligencia, es decir, si se trata, para el primer caso, del directamente interesado o de su representante o, en el segundo, de persona diversa que se encuentre en el domicilio al momento de la diligencia o de un vecino.**”³⁸⁷

Concluimos señalando que la notificación es la forma en que la autoridad le da a conocer al particular la realización de actos administrativos, en el caso del recurso

³⁸⁶ Mabarak Cerecedo, Doricela, *op. cit.*, nota 24, p. 125.

³⁸⁷ Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Tribunales Colegiados de Circuito, Libro XVII, Febrero de 2013, Pág. 1406. Amparo directo 302/2012. Sindicato de Industria 5 de Febrero de Transportistas Materialistas y Conexos del Estado de Guanajuato Sección 2. 16 de agosto de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Manuel Estrada Jungo. Secretario: Edgar Martín Gasca de la Peña.

de revocación, el artículo 134 del multicitado código señala la que la notificación puede realizarse personalmente o por correo certificado o mensaje de datos con acuse de recibo en el buzón tributario, por correo ordinario o por telegrama, por estrados, por edictos y por instructivo.

De igual forma, cabe señalar que el artículo 135 del *Código Fiscal de la Federación* señala que las notificaciones surtirán sus efectos al día hábil siguiente en que fueron hechas, una de las cuestiones relevantes es que al practicar tales notificaciones se deberá proporcionar al interesado una copia del acto administrativo que se notifique. Del mismo modo, dicho código prevé que en caso de que la notificación la hagan directamente las autoridades fiscales o por terceros habilitados, se deberá señalar la fecha de su realización, anotando el nombre y la firma de la persona con quien se atiende la diligencia, y si ésta se niega a una u otra cosa, se hará constar en el acta de notificación.

Sin embargo, si el interesado o su representante legal manifiestan conocer el acto administrativo, dicha manifestación surtirá efectos de notificación en forma desde la fecha en que se manifieste haber tenido tal conocimiento, siempre y cuando ésta sea anterior a aquella en que debiera surtir efectos la notificación de acuerdo con el primer párrafo del artículo señalado.

Al respecto, el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito ha emitido la siguiente tesis:

“NOTIFICACIÓN FISCAL. PARA QUE SURTA EFECTOS EN FORMA CONFORME AL SEGUNDO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 135 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EL CONOCIMIENTO DEL ACTO ADMINISTRATIVO DEBE SER EXACTO, DIRECTO, PUNTUAL Y NO PRESUNTIVO. Al establecer el segundo párrafo del artículo 135 del Código Fiscal de la Federación: "La manifestación que haga el interesado o su representante legal de conocer el acto administrativo, surtirá efectos de notificación en forma desde la fecha en que se manifieste haber tenido tal conocimiento, si ésta es anterior a aquella en que debiera surtir efectos la notificación de acuerdo con el párrafo anterior.", no reguló un conocimiento del acto administrativo con base en presunciones, pues claramente se refirió a una declaración de conocerlo, expresada directamente. Así, tal interpretación

encuentra sustento no solamente en la literalidad de la indicada porción normativa, sino también en los principios constitucionales de seguridad jurídica y de tutela judicial efectiva establecidos en los artículos 14, 16 y 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Por tanto, **para que una notificación fiscal surta efectos en forma conforme a la mencionada hipótesis, el conocimiento del acto administrativo debe ser exacto, directo, puntual y no presuntivo, ya que únicamente el primero es el que da al gobernado la posibilidad real de impugnarlo.**³⁸⁸

Como se observa, para que un acto administrativo, pueda tenerse por notificado, su conocimiento no debe ser presuntivo, sino exacto, directo y puntual, con la finalidad de proteger al particular el derecho de seguridad jurídica del particular, lo cual retoma importancia si observamos que dicha protección busca que el particular tenga la certeza de atacar correctamente el acto que le está causando un perjuicio.

El artículo 136 del *Código Fiscal de la Federación* establece la posibilidad de que las notificaciones se realicen en las oficinas de las autoridades fiscales, siempre y cuando las personas que deben notificarse se presenten en dichas oficinas.

Las notificaciones pueden efectuarse en el último domicilio que el particular le haya señalado a la autoridad para efectos del registro federal de contribuyentes o en el domicilio fiscal que le corresponda, ello de conformidad con el artículo 10 de dicho Código. Además, se podrán realizar en el domicilio que el propio interesado hubiere designado para recibir notificaciones, ya sea al haber comenzado alguna instancia o en el desarrollo de algún procedimiento administrativo, las actuaciones relacionadas con el trámite o la resolución de los mismos.

Ahora bien, el multicitado código establece dos puntos que a nuestra consideración resultan trascendentales, y es que prevé que toda notificación personal, que se realice con quien tenga que serlo será legalmente válida, aun

³⁸⁸Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época; Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito; Tomo XXX, Septiembre de 2009; Pág. 3154, Amparo directo 106/2009. Impulsora Santa Catarina, S.A. de C.V. 28 de mayo de 2009. Unanimidad de votos. Ponente: José Elías Gallegos Benítez. Secretario: Mario Enrique Guerra Garza.

cuando no se efectúe en el domicilio respectivo o en las oficinas de las autoridades fiscales correspondientes y que en los casos de sociedades en liquidación, siempre y cuando se hubieren designado varios liquidadores, las notificaciones o diligencias que deban realizarse con las mismas serán legalmente válidas con cualquiera de los liquidadores que se atienda.

De conformidad con el artículo 137 del *Código Fiscal de la Federación*, en caso de que la notificación se deba realizar personalmente y el notificador no encuentre a la persona a notificar, le dejará un citatorio en el domicilio, ya sea para que lo espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda por su propia cuenta a notificarse, dentro del plazo de seis días contado a partir de aquél en que fue dejado el citatorio, a las propias oficinas de las autoridades fiscales o la autoridad comunicará el citatorio de referencia a través del buzón tributario. Al respecto la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido la siguiente jurisprudencia:

“NOTIFICACIÓN PERSONAL PRACTICADA EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. DATOS QUE EL NOTIFICADOR DEBE ASENTAR EN LAS ACTAS DE ENTREGA DEL CITATORIO Y DE LA POSTERIOR NOTIFICACIÓN PARA CUMPLIR CON EL REQUISITO DE CIRCUNSTANCIACIÓN, CUANDO LA DILIGENCIA RELATIVA SE ENTIENDE CON UN TERCERO. Para cumplir con el requisito de circunstanciación, es necesario que el notificador asiente en el acta relativa datos que objetivamente permitan concluir que practicó la diligencia en el domicilio señalado, que buscó al contribuyente o a su representante y que ante la ausencia de éstos entendió la diligencia con dicho tercero, entendido éste como la persona que, por su vínculo con el contribuyente, ofrezca cierta garantía de que informará sobre el documento a su destinatario, para lo cual el notificador debe asegurarse de que ese tercero no está en el domicilio por circunstancias accidentales, quedando incluidas en ese concepto desde las personas que habitan en el domicilio (familiares o empleados domésticos) hasta las que habitual, temporal o permanentemente están allí (trabajadores o arrendatarios, por ejemplo). Además, si el tercero no proporciona su nombre, no se identifica, ni señala la razón por la cual está en el lugar o su relación con el interesado, el diligenciario deberá precisar las características del inmueble u oficina, que el tercero se encontraba en el interior, que éste abrió la puerta o que atiende la oficina u otros datos diversos que indubitablemente conlleven a la certeza de que se actúa en el lugar correcto y con una persona que dará

noticia al interesado tanto de la búsqueda como de la fecha y hora en que se practicará la diligencia de notificación respectiva.”³⁸⁹

El criterio anterior es trascendental, porque como de él se concluye, no es suficiente con que el notificador diga en el Acta de Notificación que debe levantarse que se cercioró de que la persona a notificar o su representante no se encuentran en el domicilio señalado, sino que también debe cerciorarse y determinar que existe un vínculo entre la persona que atiende la diligencia y el promovente, toda vez que debe haber certeza de que la persona que atiende la diligencia efectivamente conoce a quien debe notificarse.

Ello, porque como se concluye de la tesis transcrita debe haber seguridad en cuanto a que la diligencia se practicó realmente y se buscó al interesado dando razón de su ausencia quien realmente lo conoce, de forma tal que no existan cuestiones obscuras que dejen al particular en estado de indefensión.

El Código señalado busca garantizar al contribuyente la mayor certeza jurídica, al disponer en su artículo 138 que en caso de que se deje sin efectos una notificación practicada ilegalmente, será el propio notificador quien se vea afectado, ya que se le impondrá una multa de diez veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Federal.

Lo anterior es trascendente, porque la autoridad al pretender garantizar al gobernado la máxima seguridad jurídica, sanciona la incorrecta actuación de sus subordinados, buscando que el procedimiento no se vea viciado.

³⁸⁹ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Segunda Sala; Tomo XXX, Julio de 2009; Pág. 404, Contradicción de tesis 85/2009. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero, Segundo y Tercero, todos del Octavo Circuito, el Segundo Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Vigésimo Primer Circuito, el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito. 27 de mayo de 2009. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Francisco García Sandoval. Tesis de jurisprudencia 82/2009. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diez de junio de dos mil nueve.

Respecto de las notificaciones por estrados, el Código en comento señala la forma en que han de hacerse en el artículo 139 y respecto de las notificaciones por edictos se realizarán conforme al artículo 140 de dicho código.

7.2. CUMPLIMIENTO DE LA RESOLUCIÓN.

El cumplimiento de la resolución se considera la parte que concluye el procedimiento relativo al recurso, ya que después de que se ha emitido la resolución la autoridad debe cumplir exactamente lo establecido en ella, es por esto que debemos señalar quiénes son los obligados a cumplir dichas resoluciones y cuál es el plazo en el que debe hacerse.

7.2.1. AUTORIDADES OBLIGADAS.

Victor Manuel Alfaro Jiménez señala que *Autoridad* es la “potestad legalmente conferida y recibida para ejercer una función pública, para dictar al efecto resoluciones cuya obediencia es indeclinable bajo la amenaza de una sanción y la posibilidad legal de su ejecución forzosa en caso necesario” y que *Autoridad Fiscal* es el “...representante del poder público que está facultado para recaudar impuestos, controlar a los causantes, imponer sanciones prevista por el Código Fiscal, interpretar disposiciones de la ley, etc.”³⁹⁰

De conformidad con el artículo 133-A son autoridades obligadas a cumplir la resolución del Recurso de Revocación, las autoridades fiscales que hayan emitido los actos o resoluciones impugnadas y alguna otra autoridad que esté relacionada.

Relacionados con el tema de la autoridad se encuentran los conceptos de jurisdicción y competencia, “la expresión *jurisdicción* designa la *naturaleza de la función propia del juzgador*; en cambio, la *competencia* es un concepto que se

³⁹⁰http://www.paginaspersonales.unam.mx/files/358/GLOSARIO_DE_DERECHO_FISCAL.pdf. Consulta 14 de julio de 2013, 12:37 horas.

aplica a los órganos del Estado –y no solo a los jurisdiccionales- para indicar *la esfera o el ámbito –espacial, material, personal, etc. –dentro de cual aquellos pueden ejercer válidamente las funciones que le son propias.*³⁹¹

José Ovalle Favela señala “la competencia es la suma de facultades que la ley da al juzgador para ejercer su jurisdicción en determinado tipo de litigios o conflictos.”³⁹²

7.2.2. PLAZO.

El artículo 131 del *Código Fiscal de la Federación* señala que la autoridad deberá emitir una resolución y notificarla en un término que no excederá de tres meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso, cabe resaltar que este mismo artículo establece que el silencio de la autoridad significará que se ha confirmado el acto impugnado. Respecto de lo anterior cabe señalar que nuestro Máximo Tribunal conceptualiza silencio administrativo como inactividad, inercia o pasividad de la administración frente a la solicitud de un particular, haciendo presumir la existencia de una decisión administrativa, lo anterior conforme la siguiente tesis:

“SILENCIO ADMINISTRATIVO Y AFIRMATIVA FICTA. SU ALCANCE Y CASOS DE APLICACIÓN EN EL RÉGIMEN JURÍDICO MEXICANO. Hablar del silencio administrativo es hacer referencia a **aquella doctrina según la cual, el legislador le da un valor concreto a la inactividad, inercia o pasividad de la administración frente a la solicitud de un particular, haciendo presumir la existencia de una decisión administrativa, algunas veces en sentido negativo y otras en sentido afirmativo.** En nuestro régimen federal, la doctrina del silencio administrativo ha encontrado su principal aplicación en la figura de la negativa ficta, regulada en el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, y aplicable en general a todas las solicitudes presentadas ante las autoridades fiscales que no hayan sido resueltas en el plazo de cuatro meses. Por el contrario, la teoría del silencio administrativo y especialmente su versión en sentido afirmativo -conocida en nuestro medio como afirmativa ficta por asimilación a la expresión utilizada en el Código Fiscal-, no ha encontrado una franca recepción en la legislación

³⁹¹ Ovalle Favela, José, *op. cit.*, nota 322, p. 111.

³⁹² *Ibidem*, p. 135.

administrativa federal, pues a la fecha no existe ningún precepto en donde se le recoja como regla general aplicable a todos los casos de solicitudes o expedientes instruidos por los órganos públicos a petición de los particulares. Propiamente las aplicaciones del silencio positivo son escasas, debido posiblemente a los riesgos inherentes a su adopción, y a las peculiaridades que en modo alguno están presentes en la materia de precios oficiales. Son dos básicamente los supuestos regulados en nuestro medio. El primero se configura en las relaciones de control entre los órganos de la administración, sea de carácter inter-orgánico -órganos de una misma dependencia-, o de carácter inter-administrativo -órganos descentralizados con centralizados-, (véase el artículo 140 de la Ley Reglamentaria del Servicio Público de Banca y Crédito, en relación con la Junta de Gobierno de la Comisión Nacional Bancaria y de Seguros). La conveniencia de consagrar la afirmativa ficta en casos como estos cuando el órgano fiscalizador no se pronuncia dentro del plazo legal, radica en que su actuación no es conformadora del contenido mismo del acto, es decir, no concurre de manera necesaria en la formación de la voluntad administrativa, sino únicamente se ocupa de constatar su conformidad con el ordenamiento jurídico. Dicho en otras palabras, los actos del órgano controlado (en el ejemplo las resoluciones de la comisión) reúnen en sí mismos todas las condiciones necesarias para subsistir aun sin el pronunciamiento expreso del órgano fiscalizador (la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en el ejemplo), pues éste no va agregar a su contenido ningún elemento. En este sentido, siempre que sea regular el acto revisado, resultará innecesario el pronunciamiento expreso del órgano controlador, lo cual demuestra plenamente la utilidad de la afirmativa ficta. Un segundo supuesto se produce en ciertas actividades de los particulares susceptibles de ser prohibidas por los órganos estatales. (Véase el artículo 12 de la Ley sobre el Control y Registro de Transferencia de Tecnología y el Uso y Explotación de Patentes y Marcas). A diferencia del supuesto anterior, ahora se está en presencia de relaciones entre la administración y los particulares, relaciones en donde aquélla interviene como titular de facultades prohibitivas. Nuevamente es de destacar que el pronunciamiento expreso de la administración no es indispensable cuando el acto sometido a su aprobación (en el ejemplo el contrato) se ajusta a las prevenciones legales, pues no desarrolla una función conformadora, es decir, no añade ningún elemento al contenido del acto mismo. La adopción de la afirmativa ficta en este supuesto obedece a que la concurrencia de la administración a través de una manifestación expresa de su voluntad, sólo se hace necesaria cuando el acto del particular no es conforme a derecho. Así, la labor del Órgano Público se traduce simplemente en una prohibición (veto) que impide el acto sometido a aprobación surtir efectos cuando contraría el ordenamiento legal.³⁹³

Concluimos que debe prevalecer la garantía de seguridad jurídica, ya que se debe evitar que el silencio por parte de la autoridad implique un riesgo al particular.

³⁹³ Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito; Tomo I, Segunda Parte-2, Enero-Junio de 1988; Pág. 676. Amparo en revisión 267/88. Eli Lilly y Cía. de México, S.A. de C.V. 9 de marzo de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Adriana Leticia Campuzano Gallegos.

7.2.3. HIPÓTESIS DE CUMPLIMIENTO.

El artículo 133-A del *Código Fiscal de la Federación* señala que las autoridades fiscales que hayan emitido los actos o resoluciones impugnadas y alguna otra autoridad que esté relacionada, están obligadas a cumplir las resoluciones dictadas en el recurso de revocación, conforme a lo siguiente:

I. Cuando se deje sin efectos el acto o la resolución recurrida por un vicio de forma, éstos se pueden reponer subsanando el vicio que produjo su revocación. Si se revoca por vicios del procedimiento, éste se puede reanudar reponiendo el acto viciado y a partir del mismo.

a) Si tiene su causa en un vicio de forma de la resolución impugnada, ésta se puede reponer subsanando el vicio que produjo su revocación; en el caso de revocación por vicios de procedimiento, éste se puede reanudar reponiendo el acto viciado y a partir del mismo

En ambos casos, la autoridad que deba cumplir la resolución firme cuenta con un plazo de cuatro meses para reponer el procedimiento y dictar una nueva resolución definitiva, aun cuando hayan transcurrido los plazos señalados en los artículos 46-A y 67 de este Código.

En el caso previsto en el párrafo anterior, cuando sea necesario realizar un acto de autoridad en el extranjero o solicitar información a terceros para corroborar datos relacionados con las operaciones efectuadas con los contribuyentes, en el plazo de tres meses no se contará el tiempo transcurrido entre la petición de la información o de la realización del acto correspondiente y aquél en el que se proporcione dicha información o se realice el acto. Igualmente, cuando en la reposición del procedimiento se presente alguno de los supuestos de suspensión a que se refiere el artículo 46-A de este Código, tampoco se contará dentro del plazo de tres meses el periodo por el que se suspende el plazo para concluir las visitas domiciliarias o las revisiones de gabinete, previsto en dicho precepto, según corresponda, sin que dicho plazo pueda exceder de 5 años contados a partir de que se haya emitido la resolución.

Si la autoridad tiene facultades discrecionales para iniciar el procedimiento o para dictar un nuevo acto o resolución en relación con dicho procedimiento, podrá abstenerse de reponerlo, siempre que no afecte al particular que obtuvo la revocación del acto o resolución impugnada.

Los efectos que establece esta fracción se producirán sin que sea necesario que la resolución del recurso lo establezca, aun cuando la misma revoque el acto o resolución impugnada sin señalar efectos.

b) Cuando la resolución impugnada esté viciada en cuanto al fondo, la autoridad no podrá dictar una nueva resolución sobre los mismos hechos, salvo que la resolución le señale efectos que le permitan volver a dictar el acto. En ningún caso el nuevo acto administrativo puede perjudicar más al actor que la

resolución impugnada ni puede dictarse después de haber transcurrido cuatro meses, aplicando en lo conducente lo establecido en el segundo párrafo siguiente al inciso a) que antecede.

Para los efectos de este inciso, no se entenderá que el perjuicio se incrementa cuando se trate de recursos en contra de resoluciones que determinen obligaciones de pago que se aumenten con actualización por el simple transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país o con alguna tasa de interés o recargos.

Cuando se interponga un medio de impugnación, se suspenderá el efecto de la resolución hasta que se dicte la sentencia que ponga fin a la controversia.

Los plazos para cumplimiento de la resolución que establece este artículo, empezarán a correr a partir del día hábil siguiente a aquél en el que haya quedado firme la resolución para el obligado a cumplirla.

II. *Cuando se deje sin efectos el acto o la resolución recurrida por vicios de fondo, la autoridad no podrá dictar un nuevo acto o resolución sobre los mismos hechos, salvo que la resolución le señale efectos que le permitan volver a dictar el acto o una nueva resolución. En ningún caso el nuevo acto o resolución administrativa puede perjudicar más al actor que el acto o la resolución recurrida.*

Para los efectos de esta fracción, no se entenderá que el perjuicio se incrementa cuando se trate de recursos en contra de resoluciones que determinen obligaciones de pago que se aumenten con actualización por el simple transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país o con alguna tasa de interés o recargos.

Cuando se interponga un medio de impugnación, se suspenderá el efecto de la resolución recaída al recurso hasta que se dicte la sentencia que ponga fin a la controversia. Asimismo, se suspenderá el plazo para dar cumplimiento a la resolución cuando el contribuyente desocupe su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando no se le localice en el que haya señalado, hasta que se le localice.

Los plazos para cumplimiento de la resolución que establece este artículo empezarán a correr a partir de que hayan transcurrido los quince días para impugnarla, salvo que el contribuyente demuestre haber interpuesto medio de defensa.

De su contenido, se observa que dicho artículo establece dos supuestos para regular el cumplimiento de las resoluciones, los cuales son:

1. Cuando se deje sin efectos el acto o la resolución recurrida por vicios de forma.

En este caso, la ley establece la posibilidad de subsanar el vicio que dio motivo a la revocación, sin embargo, también establece que si existen vicios del procedimiento, se puede reponer el acto viciado y continuar a partir de él.

2. Cuando se deje sin efectos el acto o la resolución recurrida por vicios de fondo.

En ambos sentidos, la autoridad que deba cumplir la resolución firme tiene un plazo de cuatro meses para reponer el procedimiento y emitir así una nueva resolución definitiva, ello sin perjuicio de que hayan transcurrido los plazos señalados en los artículos 46-A y 67 del citado *Código Fiscal de la Federación*.

En dicho caso, cuando se requiera realizar un acto de autoridad en el extranjero o solicitar información a terceros para confirmar datos correspondientes a las operaciones realizadas con los contribuyentes, en el plazo de tres meses no se podrá contar el tiempo que transcurra entre la solicitud de la información o de la realización del acto correspondiente y aquél en el que se facilite dicha información o se realice el acto.

En este sentido, dicho artículo también prevé que si durante la reposición del procedimiento se da alguno de los supuestos de suspensión a que se refiere el artículo 46-A de este Código, tampoco se contará durante el plazo de tres meses el periodo por el que se suspende el plazo para concluir las visitas domiciliarias o las revisiones de gabinete, sin que exceda de 5 años contados a partir de que se haya emitido la resolución.

Si la autoridad tiene facultades discrecionales para comenzar el procedimiento o para emitir un nuevo acto o resolución en relación con dicho procedimiento, podrá abstenerse de reponerlo, siempre y cuando no afecte al particular que consiguió la revocación del acto o resolución controvertida.

El artículo en comento señala que para la fracción I del mismo, los efectos se producirán sin necesidad de que la resolución del recurso así lo señale, ello sin importar que la misma revoque el acto o resolución controvertida sin señalar efectos.

En esta misma fracción dicho artículo señala que cuando la resolución impugnada esté viciada en cuanto al fondo, la autoridad se verá imposibilitada para poder emitir una nueva resolución respecto de los mismos hechos, siempre que la resolución le señale los efectos que le permitan volver a dictar el acto. El artículo antes citado señala que en ningún caso el nuevo acto administrativo puede perjudicar más al actor que la propia resolución impugnada ni puede dictarse después de haber transcurrido cuatro meses, aplicando al respecto lo establecido en el propio artículo.

Respecto del término de cuatro meses señalado en este artículo se ha señalado lo siguiente:

“RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACIÓN. LA RESOLUCIÓN EMITIDA FUERA DEL PLAZO LEGAL DE CUATRO MESES A QUE ALUDE EL ARTÍCULO 133 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO OCASIONA LA NULIDAD DEL ACTO NI IMPIDE A LA AUTORIDAD EMITIRLO CON POSTERIORIDAD A ESE TÉRMINO. El cumplimiento dado a la resolución emitida en el recurso de revocación fuera del término legal de cuatro meses previsto en el artículo 133 del Código Fiscal de la Federación, no actualiza la causal de ilegalidad del acto a que alude el artículo 238, fracción IV, del referido ordenamiento fiscal, por haberse dejado de aplicar las disposiciones legales debidas, pues si la finalidad de la revocación para efectos es la de que se determine la forma de reparación de la violación cometida por la autoridad administrativa, considerar que el cumplimiento tardío de la autoridad acarrea la ilegalidad de la resolución, ocasionaría un perjuicio al particular al impedir la reparación de la violación cometida. Además, si bien el contribuyente se encuentra impedido para interponer el recurso de queja a que alude el numeral 239-B del Código Fiscal de la Federación, para obligar a la autoridad a que dicte la resolución de cumplimiento, dado que sólo procede contra el incumplimiento de fallos que provienen del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el gobernado

tiene expedito el juicio de garantías para obligar al dictado de la resolución.”³⁹⁴

La finalidad de la revocación es que se determine el modo de reparación de la violación cometida por parte de la autoridad administrativa, causaría una violación al particular el impedir la reparación de la violación señalada, al considerar que el cumplimiento tardío por parte de la autoridad conlleva la ilegalidad de la resolución recaída al recurso.

El artículo 133-A del *Código Fiscal de la Federación*, nos dice que no se entenderá que el perjuicio al particular se ha incrementado cuando se trate de recursos interpuestos en contra de resoluciones determinantes de obligaciones de pago que se aumenten con la actualización por el simple transcurso del tiempo o por los cambios de precios en el país o con alguna tasa de interés o recargos, de igual forma señala que si se interpone algún medio de impugnación, se suspenderá el efecto de la resolución hasta el momento en que se emita la sentencia que ponga fin a la controversia.

En la segunda fracción, dicho artículo señala que cuando se deje sin efectos el acto o la resolución controvertida por vicios de fondo, la autoridad se verá impedida para dictar un nuevo acto o resolución sobre los mismos hechos, salvo que la resolución le señale efectos en los que le permita volver a dictar un acto o una nueva resolución. Empero, en ningún caso el nuevo acto o nueva resolución administrativa podrá perjudicar más al particular que el mismo acto o resolución controvertida.

Al igual que en la fracción anterior, no se entenderá que el perjuicio se incrementa cuando se trate de recursos interpuestos en contra de resoluciones que

³⁹⁴ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tercer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito; Tomo XIV, Diciembre de 2001; Pág. 1792, Revisión fiscal 77/2001. Administrador Local Jurídico de Ingresos de Torreón. 9 de mayo de 2001. Mayoría de votos. Disidente: Sergio Eduardo Alvarado Puente. Ponente: Abraham Calderón Díaz. Secretario: José Enrique Guerrero Torres. Nota: Por ejecutoria de fecha 12 de abril de 2002, la Segunda Sala, declaró inexistente la contradicción de tesis 7/2002-SS en que participó el presente criterio.

determinen obligaciones de pago que se aumenten con actualización por el simple transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país o con alguna tasa de interés o recargos.

Ahora bien, cuando se interponga algún medio de impugnación, quedará suspendido el efecto de la resolución recaída al recurso en tanto se emite la sentencia que ponga fin a la controversia. De igual forma, quedará suspendido el plazo para dar cumplimiento a la resolución cuando el particular desocupe su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando no se logre localizar el que haya señalado, hasta en tanto se le localice.

Dicha fracción señala, respecto de los plazos para el cumplimiento de la resolución, que empezarán a correr a partir de que hayan transcurrido los quince días para impugnarla, salvo que el contribuyente demuestre haber interpuesto medio de defensa.

8. VENTAJAS Y DESVENTAJAS DEL RECURSO DE REVOCACIÓN.

Cuando una persona sea física o moral, es notificada o conoce de una resolución por la que se le imponen obligaciones, entre otras en materia fiscal, además de la posibilidad de tener que pagar, piensa en la manera de defenderse.

Es en ese caso, cuando surge su posibilidad de ejercer su derecho de acceso a la defensa, el cual no es suficiente con que se encuentre previsto en los ordenamientos jurídicos, sea constitucionales o legales, sino que, debe estar regulado de tal manera que se cumpla en su tramitación y regulación con los principios referentes a que la impartición de justicia debe ser pronta, completa y expedita, los cuales son aplicables a los medios de defensa que se hacen valer ante los órganos jurisdiccionales y también a aquellos que pueden promoverse ante las autoridades administrativas y específicamente, ante las de carácter fiscal.

La decisión en cuanto interponer un medio de defensa en la vía administrativa, depende de las ventajas y desventajas que presente su promoción en la práctica, pues de esta decisión deriva el que la situación del gobernado de que se trate quede determinada de manera definitiva y precisa y además lo más pronto posible.

En el caso de la interposición del recurso de revocación, existen ventajas en cuanto a su promoción, pero también hay desventajas, que deben considerarse.

Las ventajas que representa la interposición del recurso de revocación, consisten en lo siguiente:

1. El recurso se promueve en la sede de la autoridad fiscal, la cual está facultada para revisar la legalidad de sus actos, con base en la tramitación de un procedimiento, en el que se da la posibilidad al gobernado de argumentar y ofrecer pruebas. Esto significa, que sin salir de dicha sede, el mismo, puede tener resuelta la problemática de su situación fiscal en relación con la resolución de que se trate sin tener que acudir a órganos jurisdiccionales.
2. La autoridad queda obligada a resolver en un determinado plazo, deberá dictar la resolución y notificarla en un término que no excederá de tres meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso.
3. La promoción del recurso, resulta económica para la persona de que se trate, al no estar obligado el particular a exhibir la garantía del interés fiscal, sino en su caso, hasta que sea resuelto dicho medio de defensa, siempre que el contribuyente hubiere interpuesto en tiempo y forma el recurso.
4. Salvo que deba ofrecer y exhibir otras pruebas, la autoridad, se basará en las que existan en el expediente.
5. El contribuyente tiene el derecho a que la autoridad le informe respecto del trámite de su recurso, porque tal y como lo prevé el artículo 2 de la Ley

Federal de Derechos del Contribuyente, el contribuyente tiene derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte.

6. El contribuyente tiene la posibilidad de acudir a los servicios de representación que presta la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, por lo que tendrá la facultad de promover en su nombre los recursos administrativos procedentes, dichos servicios serán de manera gratuita, sin embargo, dicha Procuraduría tiene limitada su cuantía, a treinta veces el salario mínimo del Distrito Federal elevado al año.³⁹⁵
7. Como la interposición del recurso de revocación es optativa, el contribuyente, conserva su derecho de promover el juicio de nulidad en contra de la resolución que en dicho recurso se dicte, pero también puede combatir a aquella que impugno en el propio recurso, pues el juicio de nulidad está sujeto al principio de litis abierta, establecido en el artículo 1 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo.
8. Dicho artículo prevé que cuando la resolución recaída a un recurso administrativo, no satisfaga el interés jurídico del recurrente, y éste la controvierta mediante el Juicio Contencioso Administrativo Federal, se entenderá que simultáneamente impugna la resolución recurrida en la parte que continúa afectándolo, por lo que podrá hacer valer conceptos de impugnación que no hayan sido planteados en el recurso.

A pesar de lo anterior, existe la posibilidad de que la promoción del recurso presente desventajas las cuales pueden consistir en que:

1. La autoridad no obstante que el contribuyente tenga la razón desde el punto de vista jurídico en cuanto a la ilegalidad de la resolución decida confirmarla. Esta práctica no se ha abandonado lamentablemente, por lo

³⁹⁵ Hasta junio de 2013 la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente recibió más de 12,804 solicitudes de asesoría, patrocinando 221 recursos de revocación ante el Servicio de Administración Tributaria, 807 demandas de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, 138 demandas de amparo indirecto ante Juzgados de Distrito y 180 de amparo directo ante Tribunales Colegiados de Circuito.

que, y con el fin de que la impartición de justicia sea verdaderamente pronta, es necesario impulsar una cultura en los servidores públicos que resuelven recursos, de imparcialidad y de seguridad en aquellos casos en los que de acuerdo con las disposiciones aplicables decidan revocar resoluciones, pues esto es en beneficio de la impartición de justicia y de la confiabilidad que deben tener las autoridades en sus gobernados.

2. A pesar de estar sujetas a resolver obligadamente en un plazo, las autoridades pueden no hacerlo, lo que hará que se configure la negativa ficta, la cual si bien puede ser impugnada en un medio de defensa posterior como es el Juicio Contencioso Administrativo implica una pérdida de tiempo para los contribuyentes y propicia también que estos pierdan la confianza en sus autoridades fiscales o administrativas.

Lo anterior con independencia de que cuando un recurso no se resuelve o se hace de manera tardía se viola el derecho de acceso a la defensa, pues la resolución no se emite con prontitud, como lo establece la Constitución.

3. Si una autoridad resuelve ilegalmente un recurso, el contribuyente puede interponer el juicio mencionado; sin embargo, esto debe llevar a concluir que las actuaciones como esa no son imparciales, lo que también resulta violatorio del artículo 17 constitucional. Esto es un problema que no ha concluido en el ámbito jurídico y origina el incremento de los juicios, la excesiva presión ante los tribunales, por el número de asunto que tienen que resolver y una vez más, la falta de credibilidad de las autoridades, pues el contribuyente acude ante ellas a impugnar sus resoluciones, porque considera que será así que verá resuelta su situación fiscal de manera más rápida y como consecuencia de esto, tener certidumbre en el cumplimiento de sus obligaciones.

CONCLUSIONES

PRIMERA: Con el reconocimiento de los derechos humanos, en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, tanto los que ella prevé como los que se establecen en los tratados de los que el Estado Mexicano es parte, ha habido un cambio que es trascendente en el sistema jurídico nacional, pues las normas en dicha materia deben interpretarse a favor de las personas.

SEGUNDA: Los derechos humanos son prerrogativas inherentes a la naturaleza y dignidad de la persona, sin distinción alguna, reconocidos y garantizados por el Estado.

Entre ellos, se encuentra el derecho de acceso a la defensa, conforme al cual los gobernados pueden hacer valer los medios de impugnación legalmente previstos, a fin de que en su caso, se reparen las violaciones a su esfera de derechos.

TERCERA: Para el debido ejercicio del derecho de acceso a la defensa, es insuficiente que se establezcan en la ley, recursos o medios de impugnación, de los actos de autoridad. Además de esto, deben preverse disposiciones que los regulen y establecerse de forma tal, que se cumplan puntualmente los principios a los que deben quedar sujetos y son los de legalidad, oficialidad y de debido proceso.

Uno de esos medios de defensa es el Recurso de Revocación que se hace valer en sede administrativa y por tanto ante autoridades que forman parte, de la Administración Pública Federal, Local o Municipal, con la finalidad de que, es su caso, se repare el perjuicio causado a la esfera jurídica del gobernado, por una resolución que se considera por este, ilegalmente emitida.

CUARTA: En el caso del Recurso de Revocación previsto en el Código Fiscal de la Federación, se cumplen puntualmente los principios mencionados, pues se

establece de manera clara y precisa el plazo para interponerlo y el procedimiento a que se sujeta, haciendo alusión a los requisitos que deben cumplirse al promoverlo, a las pruebas que se admiten, a las reglas para su ofrecimiento y desahogo y al plazo para la emisión de la resolución y sus efectos.

Dicho recurso procede en contra de resoluciones definitivas que determinen créditos fiscales, causen agravio en materia fiscal así como de actos que se dicten dentro del procedimiento administrativo de ejecución lo que significa que la autoridad fiscal, la cual pertenece al ámbito administrativo, está facultada para revisar en su propio ámbito de actuación la ilegalidad de sus actos.

QUINTA: Con motivo de la reforma de que fue objeto el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación, a partir del 1° de enero de 2014, misma que se llevó a cabo con base en el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación, los plazos para la interposición del recurso fueron disminuidos, para quedar como sigue:

- 1.- Un plazo general que de 45 días hábiles contados a partir de la notificación o conocimiento del acto a recurrir, pasó de ser de 30 días hábiles
- 2.- Un plazo de un mes para anunciar que exhibirá pruebas adicionales, pasó de ser de 15 días hábiles.

Con dicha reforma, conjuntamente con aquella que se establece, para la utilización del buzón tributario como medio electrónico para presentar el recurso y para que la autoridad practique las notificaciones que debe efectuar dentro del trámite del mismo, reforma que entrará en vigor para las personas morales a partir del 30 de junio de 2014 y para las personas físicas desde el 1° de enero de 2015, se trata de que el trámite y resolución del recurso de revocación se lleve a cabo

con mayor celeridad y se dé cumplimiento a un derecho de acceso a la defensa que implique la impartición de justicia de manera pronta y expedita.

SEXTA: El recurso se sujeta a la presentación de un escrito en el que se señalan datos de identificación del promovente, como son su nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal, clave del registro federal de contribuyentes, así como la autoridad a la que se dirige, el acto que se recurre, los hechos controvertidos, los agravios que causa el acto al promovente y las pruebas, mismas que pueden ser de toda clase, con excepción de la testimonial y la confesional de las autoridades, mediante la absolución de posiciones.

Lo anterior significa, que el recurso queda sujeto a una forma de promoción relativamente sencilla, pues no debe perderse de vista que al ser su materia la fiscal, habrá asuntos que involucren tecnicismos jurídicos y contables, cuyo conocimiento, necesariamente corresponde a los abogados o contadores públicos, dada la complejidad del sistema impositivo federal.

El hecho de que se admita cualquier medio de prueba, significa que existe invariablemente para el particular la posibilidad de demostrar la ilegalidad de la resolución y para la autoridad, la de conocer la verdad jurídica, con base en una actuación que debe ser siempre imparcial.

SÉPTIMA: El Recurso de Revocación concluye con la emisión de una resolución que puede desecharlo por improcedente, tenerlo por no interpuesto, sobreseerlo, confirmar el acto impugnado, mandar reponer el procedimiento administrativo o que se emita una nueva resolución, dejar sin efecto el acto recurrido o modificarlo. Para resolver, la autoridad cuenta con un plazo máximo de tres meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso; sin embargo, debe considerarse que este plazo no tiene porque agotarse en todos los casos, pues los habrá en los que como sucede con el desechamiento o sobreseimiento del recurso, la resolución puede y debe emitirse en un lapso menor.

OCTAVA: Para que se cumpla verdaderamente con el derecho de acceso a la justicia, es insuficiente con la emisión de una resolución que recaiga al recurso; especialmente, cuando este es resuelto favorablemente, ya sea de manera total o parcial, pues en este caso la autoridad queda invariablemente obligada a acatar dicha resolución.

Al efecto, la autoridad cuenta con un plazo de cuatro meses para reponer el procedimiento o dictar una nueva resolución, sin embargo dicho plazo se interrumpirá, cuando sea necesario realizar un acto de autoridad en el extranjero, solicitar información a terceros, cuando el contribuyente desocupe su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando no se le localice en el que haya señalado, hasta que se le localice.

Con lo anterior se busca el cumplimiento de impartición de justicia pronta, expedita y completa.

NOVENA: La impugnación de las resoluciones fiscales a través del Recurso de Revocación presenta ventajas importantes, pero también tiene desventajas.

Dentro de las primeras, se encuentra el que la interposición del recurso se promueve en la sede de la autoridad fiscal, sin que el contribuyente tenga que acudir a los órganos jurisdiccionales, el que su promoción resulta económica para el particular ya que no se encuentra obligado a exhibir la garantía del interés fiscal, sino hasta que sea resuelto dicho medio de defensa, que al tener la opción de promover el Recurso de Revocación o el Juicio de Nulidad, el contribuyente conserva su derecho de promover éste en contra de la resolución que se dicte en dicho recurso, además podrá combatir a aquella que impugno a través del Recurso de Revocación, ya que dicho juicio se encuentra sujeto al principio de litis

abierta, el que el particular pueda acudir a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente para que lo represente ante la autoridad fiscal.

Pueden considerarse como desventajas en cuanto a la promoción del Recurso de Revocación, el hecho de que pese a que el contribuyente tenga la razón desde el punto de vista jurídico en cuanto a que la resolución emitida por la autoridad es ilegal ésta decida confirmarla, lo cual viola el principio de justicia imparcial, otra desventaja es que aunque la autoridad se encuentre obligada a resolver en un plazo determinado, se nieguen a hacerlo, configurándose así la negativa ficta, lo que implicaría una violación al derecho de acceso a la defensa, ya que la resolución no se emitiría con prontitud, tal y como lo establece la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Como se puede apreciar el Recurso de Revocación es un medio de defensa importante, pero aún faltan cosas por hacer para avanzar en la materia, lo que deriva primordialmente de que la autoridad encargada de resolver efectivamente otorgue la razón a los contribuyente y no busque la manera de negárselas, pues será así que se adquiera, incremente y reafirme la confianza en la seguridad que da la interposición de un medio de defensa administrativo, como instrumento para que el derecho de acceso a la defensa sea real y efectivo.

BIBLIOGRAFÍA

LIBROS

1. ACOSTA ROMERO, MIGUEL, *Compendio de Derecho Administrativo*, 2a. ed., México, Editorial Porrúa, 1998.
2. ARMENTA LÓPEZ, LEONEL ALEJANDRO, *El Federalismo Mexicano: Una ficción política*, Serie Estudios Jurídicos, Número 68, UNAM, México, 2010.
3. ARMIENTA HERNÁNDEZ, GONZALO, *Tratado Teórico Práctico de los Recursos Administrativos*, 5a. ed., México, Editorial Porrúa, 2001.
4. BANDEIRA DE MELLO, CELSO ANTÔNIO, *Curso de Derecho Administrativo*, 1a. ed. en español, México, Editorial Porrúa, 2006.
5. BERLÍN VALENZUELA, FRANCISCO (coord.), *Diccionario Universal de Términos Parlamentarios*, 2a. ed., México, Cámara de Diputados de H. Congreso de la Unión, 1998.
6. BURGOA ORIHUELA, IGNACIO, *Derecho Constitucional Mexicano*, 19a. ed., México, Editorial Porrúa, 2007.
-----*El juicio de amparo*, 29a. ed., México, Porrúa, 1992.
-----*Las Garantías Individuales*, 14a. ed., México, Editorial Porrúa, 1981.
7. CARBONELL, MIGUEL, *Constitución, Reforma Constitucional y Fuentes del Derecho en México*, 4a. ed., México, Editorial Porrúa, 2001.
8. CARRASCO IRIARTE, HUGO, *Derecho Fiscal I*, 6a. ed., México, Editorial IURE, 2011.
-----*Derecho Fiscal II*, 6a. ed., México, Editorial IURE, 2007.
-----*Derecho Fiscal Constitucional*, 5a. ed., México, Editorial Oxford, 2010.
9. CASTRO, JUVENTINO V., *Garantías y Amparo*, México, Editorial Porrúa, 2006.

10. CISNEROS GARCÍA, JUAN RABINDRANA, *Procesos y Procedimientos Fiscales y Aduaneros*, México, Unidad Profesional Aduanera y de Comercio Internacional, 2010.
11. DEL CASTILLO DEL VALLE, ALBERTO, *Garantías del Gobernado*, 2a. ed., México, Editorial EJA, 2005.
12. DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO, *Derecho Financiero Mexicano*, 26a .ed., México, Editorial Porrúa, 2005.
13. DELGADILLO GUTIÉRREZ, LUIS HUMBERTO, *Principios de Derecho Tributario*, 5a. ed., México, Editorial Limusa, 2008.
14. DÍAZ GONZÁLEZ, LUIS RAÚL, *Diccionario Jurídico para Contadores y Administradores*, 2a. ed., México, Sistemas de Información Contable y Administrativa Computarizados, 2002.

-----*Medios de Defensa en Materia Fiscal Federal*, México, Editorial SICCO, 2005.
15. FIX-ZAMUDIO, HÉCTOR Y VALENCIA CARMONA, SALVADOR, *Derecho Constitucional Mexicano y Comparado*, 3a. ed., México, Editorial Porrúa, 2003.
16. FLORES ZAVALA, ERNESTO, *Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas*, 13a. ed., México, Editorial Porrúa, 1993.
17. GALINDO CAMACHO, MIGUEL, *Derecho Administrativo I*, 4a. ed., Editorial Porrúa, México, 2003.

-----*Teoría del Estado*, 4a. ed., México, Editorial Porrúa, 2001.
18. GARCÍA MÁYNEZ, EDUARDO, *Introducción al Estudio del Derecho*, 60a. ed., México, Editorial Porrúa, 2008.
19. GARCÍA RAMÍREZ, SERGIO Y MORALES SÁNCHEZ, JULIETA, *La Reforma Constitucional sobre Derechos Humanos (2009-2011)*, México, Porrúa, 2001.
20. GÓMEZ LARA, CIPRIANO, et. al., *Glosario Jurídico Procesal*, México, Editorial IURE, 2004.
21. GONZÁLEZ GONZÁLEZ, MARÍA DE LA LUZ, *Teoría General del Estado*, México, Editorial Porrúa, 2008.

22. GONZÁLEZ RAYA, JUAN MANUEL, *La Instauración del Federalismo en México*, México, Editorial Ecce Homo, 2010.
23. JÉZE, GASTON, *Principios Generales del Derecho Administrativo*, traducción directa de la 3a. ed., Editorial Depalma, Buenos Aires, 1948.
24. KAYE, DIONISIO J., *Nuevo Derecho Procesal Fiscal y Administrativo*, 4a. ed., México, Editorial Themis, 2011.
25. KELSEN, HANS, *Teoría General del Derecho y del Estado*, 3a. ed., México, UNAM, 2008.
26. MABARAK CERECEDO, DORICELA, *Derecho Fiscal Aplicado*, México, Editorial Mc Graw Hill, 2008.
27. MARGÁIN MANAUTOU, EMILIO, *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*, 14a.ed., México, Editorial Porrúa, 1999.
28. MARTÍNEZ MORALES, RAFAEL I., *Derecho Administrativo: 2o. Curso*, 4a. ed., México, Editorial Oxford University Press, 2005.
29. NAVA NEGRETE, ALFONSO, *Derecho Procesal Administrativo*, México, Editorial Porrúa, 1959.
30. PALOMAR DE MIGUEL, JUAN, *Diccionario para Juristas*, México, Editorial Porrúa, 2000.
31. PAZ LÓPEZ, ALEJANDRO, *El Recurso de Revocación en Materia Fiscal*, 3a. ed., México, Ediciones Fiscales ISEF, 2009.
32. PORRÚA PÉREZ, FRANCISCO, *Teoría del Estado*, 40a. ed., México, Editorial Porrúa, 2012.
33. OVALLE FAVELA, JOSÉ, *Derecho Procesal Civil*, 9a.ed., México, Oxford, 2003
-----*Teoría General del Proceso*, 6a., México, Oxford, 2005.
34. RABASA, EMILIO, *El artículo 14 y el Juicio Constitucional*, 6a. ed., México, Editorial Porrúa, 1993.
35. RAMÍREZ GARCÍA, HUGO SAÚL Y PALLARES YABUR, PEDRO DE JESÚS, *Derechos Humanos*, México, Editorial Oxford University Press, 2011.

36. RODRÍGUEZ MICHEL, MOISÉS, *Recurso de revocación fiscal*, 2a. ed., México, Editorial Porrúa, 2005.
37. Secretaría de Gobernación, *Antecedentes Históricos y Constituciones Políticas de los Estados Unidos Mexicanos*, Dirección General de Compilación y Consulta del Orden Jurídico Nacional con la colaboración del Diario Oficial de la Federación, México, 3a. ed., 2008.
38. SERRA ROJAS, ANDRÉS, *Teoría del Estado*, 17a. ed., México, Editorial Porrúa, 2004.
39. Suprema Corte de Justicia de la Nación, Colección Garantías Individuales, *Las Garantías de Seguridad Jurídica*, México, 2007.
40. Suprema Corte de Justicia de la Nación, Serie: Decisiones Relevantes de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, *Improcedencia del la Acción de Inconstitucionalidad para Impugnar el Procedimiento de Reformas a la Constitución Federal o el Contenido de éstas*, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México, México, 2010.
41. -----*Manual del justiciable: elementos de teoría general del proceso*, México, 2003.
42. -----*Manual del justiciable: materia civil*, México, 2003.
43. TENA RAMÍREZ, FELIPE, *Derecho Constitucional Mexicano*, 32a. ed., México. Editorial Porrúa, 1998.
44. VALLS HERNÁNDEZ, SERGIO Y MATUTE GONZÁLEZ, CARLOS, *Nuevo Derecho Administrativo*, 2a. ed., México, Editorial Porrúa, 2004.
45. VENEGAS ÁLVAREZ, SONIA, *Derecho Fiscal*, México, Editorial Oxford, 2010.
46. VIZCARRA DÁVALOS, JOSÉ, *Teoría General del Proceso*, 8a. ed., México, Editorial Porrúa, 2006.

LEGISLACIÓN VIGENTE

1. *Código Fiscal de la Federación*

2. *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*
3. *Convención Americana Sobre Derechos Humanos*
4. *Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano*
5. *Ley Aduanera*
6. *Ley de Amparo, Reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*
7. *Ley de Comercio Exterior*
8. *Ley de Coordinación Fiscal*
9. *Ley de la Comisión Nacional de los Derechos Humanos*
10. *Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores*
11. *Ley del Seguro Social*
12. *Ley del Servicio de Administración Tributaria*
13. *Ley Orgánica de la Administración Pública Federal*
14. *Ley Orgánica del Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos.*
15. *Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación*
16. *Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente*

FUENTES ELECTRÓNICAS

1. <http://www.claa.org.mx>.
2. <http://www.cndh.org.mx>.
3. <http://www.diputados.gob.mx>
4. <http://www.ife.org.mx>.
5. <http://www.juridicas.unam.mx>.
6. <http://www.oas.org>.
7. <http://www.ohchr.org>.
8. <http://www.paginaspersonales.unam.mx>.
9. <http://www.rae.es>.
10. <http://www.sat.gob.mx>.
11. <http://sjf.scjn.gob.mx>.
12. <http://www.tfjfa.gob.mx>.
13. <http://www.un.org/es>.