



# **UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO**

---

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES  
ARAGÓN**

**LICENCIATURA EN DERECHO**

**TRABAJO POR ESCRITO QUE  
PRESENTA:**

**KARLA PAOLA GUERRERO RAMÍREZ**

**TEMA DEL TRABAJO:**

**PERJUICIO CAUSADO AL FISCO FEDERAL DERIVADO  
DE LA APLICACIÓN DE UNA NORMA INTERNA DEL SAT,  
EN LA CUMPLIMENTACIÓN DE SENTENCIAS Y  
RESOLUCIONES DICTADAS EN RECURSOS  
ADMINISTRATIVOS O EMITIDAS POR UN ÓRGANO  
JURISDICCIONAL, EN MATERIA DE DEVOLUCIONES.**

**EN LA MODALIDAD DE “SEMINARIO DE TITULACIÓN  
COLECTIVA”**

**PARA OBTENER EL TÍTULO DE:**

**LICENCIADA EN DERECHO**



Nezahualcóyotl, Estado de México, 2016.



Universidad Nacional  
Autónoma de México



**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.

**PERJUICIO CAUSADO AL FISCO FEDERAL DERIVADO DE LA  
APLICACIÓN DE UNA NORMA INTERNA DEL SAT, EN LA  
CUMPLIMENTACIÓN DE SENTENCIAS Y RESOLUCIONES  
DICTADAS EN RECURSOS ADMINISTRATIVOS O EMITIDAS POR  
UN ÓRGANO JURISDICCIONAL, EN MATERIA DE DEVOLUCIONES.**

**ÍNDICE.....I**  
**INTRODUCCIÓN.....IV**

**CAPÍTULO 1**

**GENERALIDADES DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA  
(SAT)**

1.1. CONTRIBUYENTE.....1  
1.2. RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA..... 3  
1.3. FISCO..... 5  
1.4. SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.....5  
1.5. SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.....8  
    1.5.1. Integración.....8  
    1.5.2. Facultades.....9  
1.6. DEVOLUCIONES.....11

**CAPÍTULO 2**

**ASPECTOS BÁSICOS DE LAS RESOLUCIONES, SENTENCIAS Y  
RECURSOS ADMINISTRATIVOS**

2.1. RESOLUCIONES.....16  
    2.1.1. Quién las emite.....17  
    2.1.2. Cumplimiento.....17

<b>2.2. SENTENCIAS.....</b>	<b>18</b>
<b>2.2.1. Quién las emite.....</b>	<b>19</b>
<b>2.2.2. Clasificación.....</b>	<b>20</b>
<b>2.2.3 Cumplimiento.....</b>	<b>21</b>
<b>2.3. RECURSO ADMINISTRATIVO.....</b>	<b>23</b>
<b>2.3.1. Quién los emite.....</b>	<b>25</b>
<b>2.3.2. Clasificación.....</b>	<b>25</b>
<b>2.3.3. Cumplimiento.....</b>	<b>28</b>

### **CAPÍTULO 3**

#### **LA APLICACIÓN DE UNA NORMA INTERNA DEL SAT EN EL CUMPLIMIENTO DE SENTENCIAD Y RESOLUCIONES EN MATERIA DE DEVOLUCIONES**

<b>3.1. APLICACIÓN DE LA NORMATIVIDAD INTERNA DEL SAT, EN EL CUMPLIMIENTO DE SENTENCIAS Y RESOLUCIONES DICTADAS EN RECURSOS ADMINISTRATIVOS O EMITIDAS POR UN ÓRGANO JURISDICCIONAL, EN MATERIA DE DEVOLUCIONES.....</b>	<b>30</b>
<b>3.2. PERJUICIO CAUSADO AL FISCO FEDERAL DERIVADO DE LA APLICACIÓN DE UNA NORMA INTERNA DEL SAT, EN LA CUMPLIMENTACIÓN DE SENTENCIAS Y RESOLUCIONES DICTADAS EN RECURSOS ADMINISTRATIVOS O EMITIDAS POR UN ÓRGANO JURISDICCIONAL, EN MATERIA DE DEVOLUCIONES.....</b>	<b>31</b>

3.3. NECESIDAD DE QUE LA NORMATIVIDAD INTERNA DEL SAT NO CONTRAVENGA LO DISPUESTO POR LEYES FEDERALES RESPECTO AL CUMPLIMIENTO DE SENTENCIAS Y RESOLUCIONES DICTADAS EN RECURSOS ADMINISTRATIVOS O EMITIDAS POR UN ÓRGANO JURISDICCIONAL, EN MATERIA DE DEVOLUCIONES.....	35
3.4. ADICIÓN AL ARTÍCULO 57 DE LA LEY FEDERAL DEL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.....	37
CONCLUSIONES.....	40
ANEXO.....	42
FUENTES CONSULTADAS.....	43

## INTRODUCCIÓN

El tema a desarrollar resulta del perjuicio que le está causando al Fisco Federal el motivar las resoluciones que dan cumplimiento a las sentencias y resoluciones dictadas en recursos administrativos o emitidos por un órgano jurisdiccional, al ser resueltas de acuerdo a lo dispuesto en la normatividad interna del Servicio de Administración Tributaria (SAT).

Ahora bien, el propósito de la investigación deviene principalmente en materia de devoluciones, ya que el SAT al someterse a lo dispuesto en su normatividad interna para dar cumplimiento a las sentencias y resoluciones, contraviene lo establecido en las disposiciones legales aplicables, tal y como se puede apreciar en la siguiente estrategia que a la letra dice:

*“Novena. Intereses, acatar a la literalidad de la sentencia. En principio. Las ALAF estarán a la literalidad de las resoluciones o sentencias correspondientes, ya que cada una es específicas en su estudio y resolución, de tal modo que si la misma ejecutoria, no dispone expresamente el pago de intereses u otro accesorio entonces no habrá cabida a pagarlos...”*

Lo antes citado hace referencia al cálculo de actualización e intereses que deben aplicarse a las devoluciones por concepto de saldo a favor o pago de lo indebido cuando la autoridad sea condenada por un órgano jurisdiccional o en un recurso administrativo al pago de los mismos previamente autorizadas; dicha normatividad está omitiendo tomar en consideración la jerarquía de la norma de acuerdo a lo establecido en el artículo 133 constitucional, por lo que en ese sentido al establecer la norma interna que se debe atender a la literalidad de las sentencias, se está dejando de conformidad a lo establecido en el artículo 22-A del Código Fiscal de la Federación (CFF), el cual refiere al pago de intereses por parte de las autoridades fiscales cuando la devolución al contribuyente se efectúe en cumplimiento a una resolución emitida en un recurso administrativo o a una

sentencia emitida por un órgano jurisdiccional, ordenando que el cálculo de los intereses se efectuará a partir de que se interpuso el recurso administrativo o, en su caso, la demanda del juicio respectivo, por los pagos efectuados con anterioridad a dichos supuestos, así como a lo dispuesto por el artículo 17-A de la misma ley, numerales que llevan implícito el cómo deben realizarse los cálculos correspondientes.

En esa tesitura, está mas que explicito que la ley es muy clara en ese sentido, por lo que al no considerar la literalidad de la ley al momento de efectuar el cumplimiento de las sentencias y resoluciones, es de considerar que se está contraviniendo a lo establecido en una ley de carácter Federal al sujetarse a lo dispuesto en la normatividad interna de la Autoridad emisora del acto impugnado, sin dejar de contemplar que si bien es cierto la utilidad de la normatividad interna es permisible, lo que también es cierto, es que al momento de que el contribuyente impugne dicho cumplimiento por no habersele devuelto dicha cantidad con los intereses y actualizaciones respectivos, la autoridad emisora no podrá motivar que se dio el cumplimiento a la misma considerando la literalidad de la sentencia, en razón de que se estuvo a lo dispuesto por la norma interna de la administración.

Por lo antes expuesto se tiene como consecuencia, que una vez impugnada la resolución que dio cumplimiento a la sentencia y ésta siguiente instancia al resolver autorizar la devolución solicitada por el mismo, esta vez precisando que el cumplimiento a ésta deberá efectuarse debidamente actualizada así como los intereses respectivos, le estará causando un perjuicio al fisco ya que la cantidad a devolver será en mayor cantidad a la que pudo ser si se hubiese atendido a la supremacía de la ley y no a lo dispuesto en la normatividad interna de dicha autoridad, razón por la cual considero de suma importancia contemplar la jerarquía de la ley al momento de crear una norma interna por la que en el caso del SAT se deba regir, proponiendo establecer una adición en el artículo 57 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, mediante el cual se establezca que

las distintas normatividades que rigen los diferentes órganos de la administración pública sean reguladas e implementadas sin contravenir la jerarquía de la norma.

De manera que, para un mejor entendimiento del tema a desarrollar dentro de la investigación, es preciso estudiar las generalidades del Servicio de Administración Tributaria (SAT), contenido del capítulo 1 y se estudia que es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), analizando figuras importantes dentro de la misma como es la del contribuyente y la relación jurídico tributaria, asimismo se profundiza en el tema de devoluciones como base importante de la investigación.

De igual forma como parte medular del tema a tratar, se precisa en la diferencia que radica al hacer la distinción de resoluciones, sentencias y recursos administrativos, aunando en su emisión y cumplimiento, lo que es analizado en el capítulo 2.

Finalmente, en el capítulo 3 se analiza lo importante que es la adecuada elaboración de la normatividad interna del SAT en materia de devoluciones, para proceder a dar cumplimiento a las resoluciones y sentencias ordenadas por un órgano jurisdiccional, evitando que ésta lesione los intereses jurídicos del promovente y posteriormente los de la misma autoridad emisora del acto impugnado, proponiendo la adición anteriormente citada a la ley de la materia.

Ahora bien, no se omite manifestar que los métodos utilizados para la realización de ésta investigación fueron principalmente el inductivo, partiendo de la manera en que se debe llevar a cabo el cumplimiento de las resoluciones y sentencias dictadas por un órgano jurisdiccional, analizando la problemática que se da al realizar dicho cumplimiento por parte de la autoridad emisora del acto acatando a lo establecido por la normatividad interna por la que se rige, posteriormente, fue utilizado el método dialéctico al confrontar el razonamiento utilizado por la administración encargada de crear dicha normatividad dentro del

SAT y el razonamiento lógico jurídico utilizado por los Magistrados del órgano jurisdiccional al emitir sus sentencias, que en consecuencia resulta perjudicial para el ya mencionado Fisco Federal, de igual manera se aplicó el método exegético, en razón de que si bien es cierto, la norma es clara al señalar la manera en que se debe dar cumplimiento a dichas resoluciones y sentencias, lo que también es cierto, es que para la administración emisora de la multicitada normatividad interna de dicha autoridad fiscalizadora la norma en cuestión resulta cuasi perfecta, es por ello que finalmente se utilizó el método analógico al proponer la adición al artículo 57 de la LFPCA, con la finalidad de perfeccionar la norma ya existente.

## CAPÍTULO 1

### GENERALIDADES DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT)

#### 1.1. CONTRIBUYENTE

Existen diversas posturas respecto a establecer la concepción de la figura de contribuyente o sujeto pasivo de la contribución dentro de la relación jurídico-tributaria, sin embargo “no todos los ordenamientos legales hacen referencia al concepto de contribuyentes, que son las personas físicas o morales obligadas al pago de los impuestos, derechos, aportaciones de seguridad social y contribuciones de mejoras y que en la doctrina se les conoce como el sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria,”<sup>1</sup> cabe hacer mención que no todos los sujetos pasivos son iguales, pues se les da diferente calidad, como es el “sujeto jurídico, quien tiene la obligación conforme a la ley de pagar impuestos, sujeto económico que es la persona que realmente paga los impuestos, aquel al que se le traslada la carga impositiva, y los terceros que son aquellos que responden por la deuda de otro, mas no tienen una obligación fiscal directa.”<sup>2</sup>

Por lo que respecta a la postura anterior, es cierto que no todos los ordenamientos legales hacen referencia a la figura pasiva dentro de la relación jurídico tributaria señalándola directamente como Contribuyente, en razón de que la palabra Contribuyente es muy precisa, siendo que al escucharla viene a la mente la persona física o moral que se encuadra en la hipótesis normativa que da origen a la obligación tributaria.

---

<sup>1</sup> Vid. CARRASCO IRIARTE, Hugo, *DERECHO FISCAL I*, segunda edición, edit. IURE editores, México. 2003, pág. 192.

<sup>2</sup> Ídem.

Por otra parte, para Arnulfo Sánchez Miranda “el sujeto pasivo es el contribuyente, el cual está obligado a contribuir para los gastos públicos,”<sup>3</sup> siendo esta postura más amplia, ya que al señalar al contribuyente como sujeto pasivo se tiene una visión más amplia de quien va a contribuir para el gasto público, siendo aquí aplicable el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al establecer que es obligación de los mexicanos contribuir al gasto público. Partiendo de ahí el contenido de las leyes fiscales secundarias tales como el Código Fiscal (CF), la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), en donde se indica quiénes están obligados a pagar impuestos son las personas físicas y morales que tengan un hecho generador de la contribución.

Finalmente, y en ese mismo contexto Luis Humberto Delgadillo, al respecto expresa que el sujeto pasivo conforme a la teoría general de Derecho, es la persona que tiene a su cargo el cumplimiento de la obligación en virtud de haber realizado el supuesto jurídico establecido en la norma,”<sup>4</sup> es así que “el sujeto pasivo es la persona que realiza el hecho generador y el sujeto pagador es la persona en quien incide el tributo debido a la traslación del mismo, el primero viene a ser, pues, el contribuyente de derecho y el segundo, el contribuyente de hecho y de los dos el único que interesa al Derecho Fiscal es el primero, ya que el tributo se establece para ellos, los llamados contribuyentes de hecho, pero que por su número y dificultad de control se establece un intermediario, el contribuyente de derecho, como colaborador del fisco en la recaudación.”<sup>5</sup>

## 1.2. RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA

Al hacer referencia a la relación jurídico tributaria es hablar de los sujetos que forman parte de ella, siendo que ésta ha sido definida desde distintas posturas, es

---

<sup>3</sup> SÁNCHEZ MIRANDA, Arnulfo, APLICACIÓN PRÁCTICA DEL CÓDIGO FISCAL, edit. ISEF, Novena edición, México, 2013. pág. 101.

<sup>4</sup> DELGADILLO, Luis Humberto, PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO, Ed. LIMUSA, 5ª edición, México 2012. Pág.113.

<sup>5</sup> RODRÍGUEZ LOBATO, RAÚL, DERECHO FISCAL, edit. Harla, segunda edición, México, pág. 147.

decir, mientras para Emilio Margáin es “el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie,”<sup>6</sup> para el maestro Luis Humberto Delgadillo, “es la potestad tributaria del Estado, como manifestación de su poder soberano, el cual se ejerce y se agota a través del proceso legislativo, con la expedición de la ley, en la cual se establecen de manera general, impersonal y obligatoria, las situaciones jurídicas o de hecho que, al realizarse, generarán un vínculo entre los sujetos comprendidos en la disposición legal, siendo esa relación que nace al darse la situación concreta prevista por la norma legal llamada relación jurídico-tributaria.”<sup>7</sup>

Derivado de lo anterior, se debe entender que ambas posturas refieren al Estado como sujeto activo de la relación jurídico tributaria, el cual ejerce su poder soberano sobre los gobernados como sujetos pasivos de las mismas, creándose así, un vínculo jurídico que da nacimiento a la relación tributaria, generando derechos y obligaciones para ambas partes como sujetos de la relación tributaria.

Por otra parte, Arnulfo Sánchez Miranda, sostiene que “la relación jurídico-tributaria es el vínculo jurídico que se establece entre el sujeto llamado activo y otro sujeto llamado pasivo, cuya única fuente es la ley, que al realizar determinados actos económicos, el segundo o contribuyente se encuentra en la necesidad jurídica de cumplir sustancialmente con el pago de contribuciones, por lo general en dinero a favor del primero o Estado, y se extingue al cesar los actos regulados o gravados por la Ley Tributaria, prevaleciendo para ambos obligaciones y derechos.”<sup>8</sup> De ello, se deduce que esta postura robustece a las que le anteceden, al considerar a la ley como generadora de los derechos y obligaciones que se desprenden de la adecuación del supuesto jurídico a la hipótesis normativa que de ésta emana.

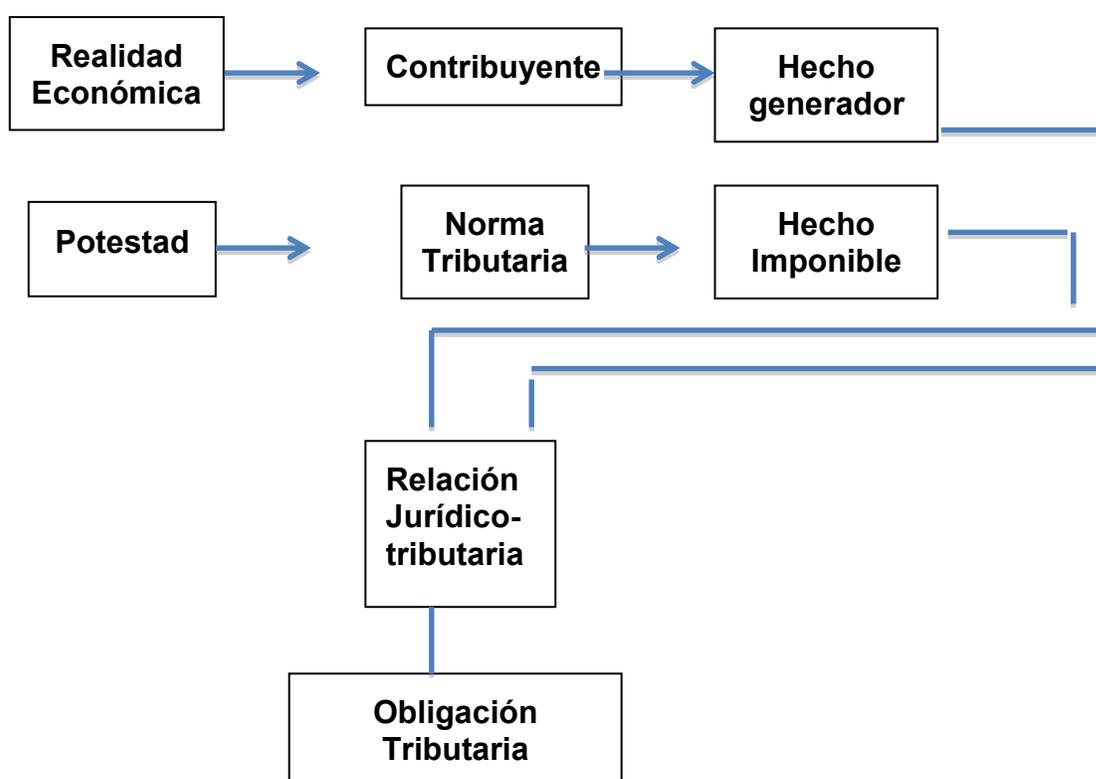
---

<sup>6</sup> *Ibidem*, pág. 110.

<sup>7</sup> DELGADILLO, Luis Humberto, *Op. Cit*; pág.87

<sup>8</sup> SÁNCHEZ MIRANDA, Arnulfo, *Op. Cit*; pág. 100.

Además, es necesario establecer que “el estudio de la relación jurídico-tributaria resulta bastante complejo, pues alrededor de la relación sustantiva, que se refiere a la deuda tributaria, también se otorgan derechos y obligaciones al fisco, así como derechos y obligaciones al gobierno, quien debe no sólo realizar el pago de una cantidad en dinero, sino también presentar avisos, declaraciones periódicas, llevar y conservar su contabilidad, determinar sus estados financieros y llevar a cabo otras actividades de análoga naturaleza.”<sup>9</sup> Para un mejor entendimiento se representa en el siguiente cuadro de flujo:



### 1.3. FISCO

La expresión fisco “tiene antecedente en la latina *fiscus*, cuyo significado, es: caja de caudales; erario; cesta de junco; dinero; fisco,”<sup>10</sup> asimismo “en el antiguo

<sup>9</sup> CARRASCO IRIARTE, Hugo, Op. Cit; pág. 192.

<sup>10</sup>RODRÍGUEZ MEJÍA, Gregorio, ***El Fisco***, 21:00 21/02/14, disponible en,

Imperio Romano se llamaba fisco (del latín “fiscus”, término que aludía a la canasta donde el dinero se guardaba, por parte de los recaudadores impositivos) al patrimonio destinado a mantener al emperador, para diferenciarlo del erario (aerarium) que era el patrimonio del Senado, para utilidad pública”<sup>11</sup>, por lo que “ésta palabra proviene de la voz latina *fiscus* que era la cesta de mimbre en la cual los antiguos romanos solían guardar el dinero. Más tarde se llamó *fisco* al tesoro del príncipe para distinguirlo en cierta manera del tesoro público, que recibió el nombre de *aerarium publicum*, del cual viene la palabra *erario* que designa modernamente al conjunto de recursos monetarios del Estado”.<sup>12</sup>Entonces, el Fisco se encuentra facultado de manera excepcional para la recaudación de impuestos los cuales contribuyen para el gasto público de la federación, siendo el ente más importante desde sus orígenes, en razón de que sus funciones y facultades han sido generalmente las mismas. Asimismo, el Fisco Federal se encuentra representado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP).

#### 1.4. SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público como órgano centralizado de la administración pública es el facultado a través de los titulares de la potestad tributaria, como los sujetos activos, cuyas funciones fundamentales consisten, entre otras, en la determinación, liquidación, comprobación, fiscalización, cobro, recaudación y administración de las contribuciones, así como la imposición de sanciones cuando los casos lo ameriten, por así encontrarse dispuesto en el artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

---

<http://www.juridicas.unam.mx/publica/rev/boletin/cont/106/art/art4.htm>,

<sup>11</sup> CIENCIAS JURÍDICA, *CONCEPTO DE FISCO*, 9:35 pm 17/03/2014, disponible en, <http://deconceptos.com/ciencias-juridicas/fisco> .

<sup>12</sup> ENCICLOPEDIA DE LA POLÍTICA DE RODRIGO BORJA, *FISCO*, 9:56 pm 17/03/2014, disponible

<http://www.encyclopediadelapolitica.org/Default.aspx?i=&por=f&idind=677&termino>

Asimismo la federación para el cumplimiento de las obligaciones contributivas de los gobernados se apoya de diferentes dependencias, del “Sector Central y del Sector Para Fiscal; en el primer caso, se apoya de Servicio de Administración Tributaria (SAT), y en el segundo del Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT).”

<sup>13</sup> Además, en los diferentes niveles de gobierno, también tiene apoyo de algunas dependencias tal es el caso de Los Estados, por medio de la Secretaría de Finanzas, tesorería de entidad, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, etcétera.

Por lo que respecta al “Distrito Federal, por medio de la Secretaría de Finanzas, la Tesorería del Gobierno del Distrito Federal y la Comisión de Aguas, los municipios, por conducto de las oficinas recaudadoras o de la Secretaría de Finanzas municipal.”<sup>14</sup>

De lo anterior, se deduce que éstos órganos facultados para exigir el cumplimiento de la obligación contributiva o tributaria, al ser los entes autorizados por las leyes fiscales respectivas, cuando se haya causado o realizado los hechos o situaciones jurídicas como generadores de la obligación contributiva o tributaria, al ser los órganos que tienen el ejercicio de lo que se ha denominado competencia fiscal o administrativa, y están facultados para aplicar el procedimiento administrativo de ejecución. ”<sup>15</sup>

Así, el sustento legal de la Secretaría en comento se encuentra en los artículos 31 fracción IV, 73 fracción VII, 115 y 124 de la Constitución Federal, así como del Código Fiscal de la Federación, la ley de Ingresos de la Federación entre otros ordenamientos fiscales, es por ello, que “la SHCP o Secretaría de Hacienda y Crédito Público de México, la cual es comúnmente conocida simplemente como *Hacienda*, es una dependencia gubernamental centralizada, integrante del Poder

---

<sup>13</sup> Vid. CARRASCO IRIARTE, Hugo, Op. Cit; pág. 188.

<sup>14</sup> Ídem.

<sup>15</sup> FERNÁNDEZ MARTÍNEZ, Refugio de Jesús, ***DERECHO FISCAL***, edit. McGraw-Hill, México 1998, pág. 233.

Ejecutivo Federal, cuyo titular es designado por el Presidente de la República.”<sup>16</sup>

Por otra parte, cabe hacer mención que la SHCP, tiene como objetivo “proponer, dirigir y controlar la política económica del Gobierno Federal en materia financiera, fiscal, de gasto, de ingreso y deuda pública, así como de estadísticas, geografía e información, con el propósito de consolidar un país con crecimiento económico de calidad, equitativo, incluyente y sostenido, que fortalezca el bienestar de los mexicanos.”<sup>17</sup>

Asimismo, las principales funciones de la SHCP son “instrumentar el funcionamiento de las instituciones integrantes del Sistema Financiero Nacional así como proyectar y calcular los ingresos de la Federación, del Departamento del Distrito Federal y de las entidades paraestatales. También ha de promover las políticas de orientación, regulación y vigilancia de las actividades relacionadas con el mercado de valores. Autorizar y otorgar concesiones para la constitución y operación de sociedades de inversión, casas de bolsa, bolsa de valores y sociedades de depósito. Formular el programa del gasto público federal y ejercer el control presupuestal de los servicios en materia de control de gasto”<sup>18</sup>, lo anterior por así encontrarse dispuesto en el artículo 31º de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

## 1.5. SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

El Servicio de Administración Tributaria es considerado el órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que surge en 1995, sustituyendo en sus funciones a la Subsecretaría de Ingresos de la

---

<sup>16</sup> SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, **SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO**, 19/02/14, 23:13, disponible en, <http://mx.advfn.com/organismos-reguladores-del-sistema-financiero-mexicano/shcp>

<sup>17</sup>Ídem.

<sup>18</sup> SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, **FUNCIONES DE LA SHCP**, 19/02/14, 23:13, disponible en, <http://mx.advfn.com/organismos-reguladores-del-sistema-financiero-mexicano/shcp>

Secretaría de Hacienda y Crédito Público,”<sup>19</sup> el cual cuenta con las atribuciones y facultades ejecutivas conferidas por la ley de la misma, teniendo la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera con la finalidad de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público, así como de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras, facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario de dichas disposiciones, generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria tal y como lo establece la Ley del Servicio de Administración Tributaria en sus numerales 1º y 2º respectivamente.

### **1.5.1. Integración**

Para la consecución de su objeto y del ejercicio de sus atribuciones el SAT cuenta con el apoyo de diversas unidades administrativas<sup>20</sup> que la integran, pero cada una de ellas tiene atribuciones previamente establecidas en la Ley.

En ese tenor las Unidades Administrativas a su vez se encuentran integradas por sus respectivos órganos centrales, el SAT cuenta con un Órgano Interno de Control, el cual se rige conforme a lo dispuesto por el artículo 39 del reglamento en cita. Asimismo, cuenta con el apoyo de servidores públicos de las Administraciones Generales, mismos que a su vez están integrados por sus titulares y Administradores Centrales, Coordinadores, Administradores, Supervisores, Subadministradores, Jefes de Departamento, Enlaces, Supervisores, Auditores, Ayudantes de Auditor, Inspectores Abogados Tributarios, Ejecutores, Notificadores, Verificadores, Oficiales de Comercio Exterior, personal al servicio de la Administración Central de Inspección Central y Aduanera y por los demás servidores públicos que señala el Reglamento en cuestión, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

---

<sup>19</sup> Ídem.

<sup>20</sup> Ver anexo No. 1

De igual forma en cada circunscripción territorial del SAT, el Administrador General de Comunicaciones y Tecnología de la Información designa, conforme a las disposiciones jurídicas aplicables, a un servidor público quien, con el equipo de trabajo necesario, coordina la instrumentación de los sistemas, métodos, procedimientos, medidas y proyectos de la citada Administración General.

### **1.5.2. Facultades**

El Servicio de Administración Tributaria, como órgano desconcentrado de la SHCP tiene a su cargo el ejercicio de las facultades y el despacho de los asuntos que le encomienda su propia Ley, al igual que los distintos ordenamientos legales aplicables, tales como reglamentos, decretos, acuerdos, órdenes del Presidente de la República, los programas especiales y asuntos que el Secretario de Hacienda y Crédito Público, le encomiende ejecutar y coordinar en las materias de su competencia, de acuerdo a lo establecido en el artículo 1º del Reglamento Interior de dicha Autoridad. Por lo que es preciso enunciar las atribuciones que tiene la Autoridad en análisis de acuerdo a lo ordenado en el numeral 7º de la Ley de dicha Administración siendo principalmente la recaudación de impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y sus accesorios de acuerdo a la legislación aplicable, así como la dirección de los servicios aduanales y de inspección, siendo el encargado de representar el interés de la Federación en controversias fiscales.

Además, es la administración de dicho órgano Tributario, la encargada de Solicitar y proporcionar a otras instancias e instituciones públicas, nacionales o del extranjero, el acceso a la información necesaria para evitar la evasión o elusión fiscales, de conformidad con las leyes y tratados internacionales en materia fiscal y aduanera; vigilando el debido cumplimiento de las mismas, estando facultado para ejercer facultades de comprobación.

De igual forma, participa en la negociación de los tratados internacionales que lleve a cabo el Ejecutivo Federal en las materias fiscal y aduanera, celebrando

acuerdos interinstitucionales en el ámbito de su competencia, fungiendo como órgano de consulta del Gobierno Federal en las materias fiscal y aduanera.

Por otra parte, cuenta con la posibilidad de localizar y listar a los contribuyentes con el objeto de ampliar y mantener actualizado el registro respectivo, allegándose de la información necesaria para determinar el origen de los ingresos de los contribuyentes, como el cumplimiento correcto de sus obligaciones fiscales, diseñando administrando y operando la base de datos para el sistema de información fiscal y aduanera, proporcionando a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público los datos estadísticos suficientes que permitan elaborar de manera completa los informes que en materia de recaudación federal como de fiscalización debe rendir el Ejecutivo Federal al Congreso de la Unión.

Finalmente, también tiene como facultad la emisión de las disposiciones de carácter general necesarias para que cumpla con eficacia las leyes, tratados y disposiciones que con base en ellas se expidan, emite lo marbetes y los precintos que los contribuyentes deben utilizar cuando las leyes fiscales los obliguen. De todo lo antes expuesto, se deduce que dicho órgano desconcentrado esta facultado de manera muy amplia para poder garantizar la eficacia y celeridad de todo acto administrativo en materia tributaria, siendo de gran ayuda para la SHCP en la recaudación de impuestos al dar certeza jurídica en el momento de exigir el cumplimiento a los contribuyentes de las obligaciones tributarias a que se hacen acreedores.

## **1.6. DEVOLUCIONES**

Respecto a este apartado, cabe mencionar que las autoridades fiscales están obligadas a devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las leyes fiscales, lo anterior de conformidad con lo establecido en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación. De manera que “la devolución podrá hacerse de oficio o a petición del interesado, mediante cheque nominativo para abono en cuenta del contribuyente o certificados

expedidos a nombre de este último, los que podrán utilizar para cubrir cualquier contribución que se pague mediante declaración, ya sea a su cargo o que deba enterar en su carácter de retenedor. Las autoridades fiscales efectuarán la devolución mediante depósito en cuenta bancaria del contribuyente cuando este le proporcione el número de su cuenta bancaria en la solicitud de devolución o en la declaración correspondiente. Los retenedores podrán solicitar la devolución siempre que ésta se haga directamente a los contribuyentes. Cuando la contribución se calcule por ejercicios, únicamente se podrá solicitar la devolución del saldo a favor de quien presentó la declaración del ejercicio, salvo que se trate del cumplimiento de resolución o sentencia firme de autoridad competente, en cuyo caso podrá solicitarse la devolución independientemente de la presentación de la declaración.”<sup>21</sup>

Lo citado anteriormente, es muy claro al obligar a las autoridades a la devolución de los saldos a favor del contribuyente, así como los pagos realizados indebidamente al realizarse de oficio o a petición de parte, siempre y cuando se exista una adecuación al supuesto jurídico establecido en la norma tributaria, estableciendo que “si el pago de lo indebido se hubiera efectuado en cumplimiento de acto de autoridad, el derecho a la devolución nace cuando dicho acto queda insubsistente. Lo dispuesto en éste párrafo no es aplicable a la determinación de diferencias por errores aritméticos, las que darán lugar a la devolución siempre que no haya prescrito la obligación”<sup>22</sup>, es decir que una vez operando la prescripción se pierde el derecho del contribuyente a solicitar la misma, por lo tanto la devolución “deberá efectuarse dentro del plazo de cuarenta días siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal competente con todos los datos, informes y documentos que señale el reglamento del código.”<sup>23</sup> Así, también es preciso señalar que “las autoridades fiscales, para verificar la procedencia de la devolución, podrán requerir al contribuyente, en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la presentación de la solicitud de

---

<sup>21</sup> CARRASCO IRIARTE, Hugo, Op. Cit; pág. 231.

<sup>22</sup> Ídem

<sup>23</sup> Ídem

devolución, los datos, informes o documentos adicionales que consideren necesarios y que estén relacionados con la misma. Para tal efecto, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo máximo de veinte días cumpla con lo solicitado, apercibido que de no hacerlo dentro de dicho plazo, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución correspondiente.”<sup>24</sup>

Ahora bien, es de señalarse que en la práctica muchas de las veces la autoridad fiscalizadora omite hacer al contribuyente éste segundo requerimiento, razón por la cual al resolver la solicitud de devolución y al no contar con la documentación necesaria resuelve de manera desfavorable para éste y al tenerlo por desistido de dicha solicitud, trae como consecuencia que la autoridad emisora lo deja en estado de indefensión obligándolo a impugnar dicha resolución mediante un medio de defensa.

Por otra parte, cuando la autoridad requiere al contribuyente de los datos, informes o documentos antes señalados, el periodo transcurrido entre la fecha en que se hubiera notificado el requerimiento de los mismos y la fecha en que éstos sean proporcionados en su totalidad por el contribuyente, y no se computará en la determinación de los plazos para la devolución antes mencionados, no se considera que las autoridades fiscales estén en posibilidad de iniciar el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando soliciten los datos, informes y documentos, pudiendo ejercerlas en cualquier momento, lo antes descrito de acuerdo a lo establecido en el mismo artículo 22 del Código Fiscal de la Federación.

Así entonces, “el Fisco Federal deberá pagar la devolución que proceda actualizada conforme a lo previsto en el art. 17-A de la misma ley, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor hasta aquel en dicha devolución esté a disposición del contribuyente, entendiéndose que la devolución está a disposición del

---

<sup>24</sup> *Ibíd*em, pág. 232.

contribuyente a partir de la fecha en que la autoridad efectúe el depósito en la institución bancaria señalada en la solicitud de devolución o se notifique a dicho contribuyente la autorización de la devolución respectiva, cuando no haya señalado la cuenta bancaria en que se efectúe el depósito. Si la devolución no se efectuare dentro de los plazos indicados, computados en los términos del tercer párrafo de éste artículo, las autoridades fiscales pagarán intereses que se calcularán a partir del día siguiente al del vencimiento de dichos plazos según se trate conforme a una tasa que será igual a la prevista para los recargos por mora en los términos del art. 21 del CFF que se aplicará sobre la devolución actualizada. Cuando el Fisco Federal deba pagar intereses a los contribuyentes sobre las cantidades actualizadas que les deba devolver, pagará dichos intereses conjuntamente con la cantidad principal objeto de la devolución actualizada.”<sup>25</sup>

No omitiendo señalar, que muchas de las veces las autoridades fiscales no consideran claramente lo dispuesto en la ley, ya que por disposiciones de la normatividad interna que los rige, atienden a la literalidad de las sentencias y muchas de las veces los Magistrados de las Salas del conocimiento al momento de emitir la sentencia que ordena dar cumplimiento a la solicitud de devolución presentada, no expresan textualmente la devolución de dichos intereses y actualizaciones, razón por la cual la autoridad emisora del acto impugnado pasa por alto lo dispuesto en la ley.

Ahora bien, “el contribuyente que, habiendo efectuado el pago de una contribución determinada por él mismo o por la autoridad, interponga oportunamente los medios de defensa que las leyes establezcan y obtenga resolución firme que le sea favorable total o parcialmente, tendrá derecho a obtener del fisco federal la devolución de dichas cantidades y el pago de intereses conforme a una tasa que será igual a la prevista para los recargos por mora en los términos del artículo 21 del mismo código, sobre las cantidades actualizadas que se hayan pagado indebidamente y a partir de que se efectuó el pago. La

---

<sup>25</sup>CARRASCO IRIARTE, Hugo, Op. Cit; pág. 233.

devolución a que se refiere éste párrafo se aplicará primero a intereses y, posteriormente, a las cantidades pagadas indebidamente. En lugar de solicitar la devolución a que se refiere éste párrafo, el contribuyente podrá compensar las cantidades a su favor, incluyendo a los intereses, contra cualquier contribución que se pague mediante declaración ya sea a su cargo o que deba enterar en su carácter de retenedor. Tratándose de contribuciones que tengan un fin específico, sólo podrán compensarse contra la misma contribución.

Además, es necesario hacer mención que en ningún caso los intereses a cargo del fisco federal excederán de los que se causen en un término de cinco años.

Cuando las autoridades fiscales procedan a la devolución de cantidades señaladas como saldo a favor en las declaraciones presentadas por los contribuyentes, sin que medie más trámite que el requerimiento de datos, informes o documentos adicionales a que se refiere el tercer párrafo de éste artículo o la simple comprobación de que se efectuaron los pagos de contribuciones que el contribuyente declara haber hecho, la orden de devolución no implicará resolución favorable al contribuyente. Si la devolución se hubiera efectuado y no procediera, se causarían recargos en los términos del art. 21 del código tributario, sobre las cantidades actualizadas tanto por las devueltas indebidamente, como por la de los posibles intereses pagados por las autoridades fiscales a partir de la fecha de la devolución.”<sup>26</sup>

Por lo que en esa tesitura, se protegen de igual forma los intereses a favor de Fisco Federal, puesto que al realizar una devolución que no procedía el contribuyente estará obligado a la devolución de la misma con los respectivos intereses y recargos.

---

<sup>26</sup> Ídem

Finalmente, debe recordarse que “la obligación de devolver prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal,”<sup>27</sup> es decir, en un término de cinco años, mismo en los que podrá interrumpirse la prescripción con cada gestión de cobro del contribuyente o siempre y cuando exista el reconocimiento expreso o tácito respecto de la autoridad de la existencia de un saldo a favor de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 146 de la ley en comento.

## **CAPÍTULO 2**

### **ASPECTOS BÁSICOS DE LAS RESOLUCIONES, SENTENCIAS Y RECURSOS ADMINISTRATIVOS**

#### **2.1. RESOLUCIONES**

Existe una diferencia al señalar la concepción de una resolución a la de una sentencia, en razón de la materia de la trate, es decir, al referirse en materia civil se habla de sentencias como aquel acto dentro del procedimiento administrativo que pone fin al una Litis, pero al hablar de sentencias en materia administrativa y más específicamente en materia fiscal éste procedimiento es denominado resolución, al ser emitido por la misma autoridad emisora del acto a impugnar.

Sin embargo, dentro de un procedimiento existen otro tipo de resoluciones, de conformidad a lo ordenado en el artículo 79 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal:

- a)** Los decretos, se refieren a simples determinaciones de trámite.

---

<sup>27</sup> Ídem

- b) Los autos provisionales, determinaciones que se ejecutan provisionalmente.
- c) Los autos definitivos, son decisiones que tienen fuerza definitiva y que impiden o paralizan definitivamente la prosecución del juicio.
- d) Los autos preparatorios, son resoluciones que preparan el conocimiento y decisión del negocio ordenado, admitiendo o desechando pruebas.<sup>28</sup>
- e) Las sentencias interlocutorias, se pronuncian durante el curso del proceso sin terminarlo.
- f) Las sentencias definitivas, a diferencia de las interlocutorias, estas van a dictarse para poner fin al juicio.<sup>29</sup>

De manera que, hablar de sentencias así como de resoluciones es hablar de un acto procesal dando la pauta a lo que acontecerá en el procedimiento, sin embargo el efecto o sentido de ambas es el mismo, siendo que su diferencia estriba únicamente en su denominación, la cual se determina de acuerdo a la materia de que se trate.

### **2.1.1. Quién las emite**

Las resoluciones administrativas en materia fiscal, las emite el órgano administrativo ante quien se promovió de conformidad con lo dispuesto en el artículo 121 del CFF, es decir, los magistrados de las Salas Regionales Metropolitanas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa así como del Tribunal Colegiado de Distrito, éste último en materia de amparo.

### **2.1.2. Cumplimiento**

Como el Código Fiscal de la Federación, lo señala en su precepto legal número 133-A ya mencionado anteriormente, corresponde a las autoridades fiscales el

---

<sup>28</sup>Vid. GÓMEZ LARA, CIPRIANO, *TEORÍA GENERAL DEL PROCESO*, edit. Textos universitarios, segunda edición, México, 1980, pág. 57.

<sup>29</sup> PALLARES, Eduardo, *DERECHO PROCESAL CIVIL*, edit. Porrúa, novena edición, México 1981, pág. 421.

cumplimiento de las resoluciones dictadas en el recurso de revocación, siempre y cuando hayan sido éstas las emisoras del acto impugnado. El mismo precepto legal establece la forma en que se debe atender el cumplimiento a dichas resoluciones, en los supuestos siguientes:

- I. Cuando se deje sin efectos el acto o la resolución impugnada, la autoridad emisora estará en posibilidad de reponer o subsanar el vicio que produjo su revocación así como en el supuesto de que los vicios se hayan ocasionado en el procedimiento, de igual forma se estará en posibilidad de reanudar el procedimiento reponiendo el acto viciado partiendo del mismo.
  
- II. Cuando se deje sin efectos el acto o la resolución recurrida por vicios de fondo, la autoridad se encontrará imposibilitada para dictar un nuevo acto o resolución sobre los mismos hechos, siempre y cuando la misma resolución no señale efectos que le permitan estar en la posibilidad de volver a dictar de nueva cuenta el acto o la resolución, señalando que el nuevo acto o resolución no debe afectar más al recurrente o actor que el acto o resolución recurrida.

## **2.2. SENTENCIA**

La sentencia es un acto procesal del Juez, a través del cual pone fin al proceso o a una etapa del mismo, haciendo Couture una distinción entre sentencia como un acto jurídico procesal y sentencia como documento, señalando en el primer caso que la sentencia es “el acto procesal que emana de los agentes de la jurisdicción y mediante el cual deciden la causa o punto sometido a su conocimiento, mientras que al referirse a la sentencia como documento la describe como la pieza escrita, emanada del tribunal, que contiene el texto de la decisión emitida”<sup>30</sup>, por lo que deben fundarse en derecho, resolver la pretensión de la

---

<sup>30</sup> OVALLE FAVELA, José, **DERECHO PROCESAL CIVIL**, edit. Oxford, novena edición, México, 2009, pág.188

resolución impugnada, puede invocar hechos notorios, debe analizar de manera prioritaria los conceptos de nulidad lisa y llana, se deben corregir los errores de los preceptos pero siempre y cuando los hechos sean los mismos.

Asimismo, en la sentencia se distinguen dos tipos de requisitos: los externos, también llamados formales, y los requisitos internos o sustanciales,<sup>31</sup> siendo los primeros “el preámbulo; contiene todos los datos que sirven para poder identificar planamente el asunto, los resultados; es en donde se relatan los antecedentes de todo el asunto, los considerandos; es donde se llega a las conclusiones y opiniones del tribunal y los resolutivos; es la parte donde se resuelve el asunto”<sup>32</sup>, por lo que respecta a los requisitos sustanciales, son: la congruencia; la cual debe entenderse como lo aducido por las partes y lo resuelto por el tribunal, la motivación; la cual es la obligación para el tribunal de expresar los motivos, razones y fundamentos de su resolución y la exhaustividad; refiere a que la sentencia haya tratado todas y cada una de las cuestiones planteadas.<sup>33</sup>

Ahora bien, es fundamental que la sentencia cuente con los elementos formales y sustanciales antes referidos para poder ser calificada como legal, ya que cada uno se concatena con el otro, para poder dar origen a la emisión de la misma.

### **2.2.1. Quién las emite**

Las sentencias dentro del Juicio Contencioso Administrativo interpuesto ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, deben ser emitidas por unanimidad o mayoría de votos de los magistrados que integran la Sala dentro de los sesenta días siguientes a aquél en que se dicte el acuerdo de cierre de instrucción en el juicio, asimismo el efecto de las sentencias puede ser el de declarar la validez de la resolución impugnada, declarar la nulidad para efectos en

---

<sup>31</sup>JURÍDICAS UNAM, ENCIAS 18/03/2014 10:55 pm, disponible en, <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/facdermx/cont/241/art/art3.pdf>

<sup>32</sup> GÓMEZ LARA, CIPRIANO, Op. Cit; pág. 320.

<sup>33</sup>Vid. Ibidem, pág. 322

el sentido de cumplimentarla reponiendo el procedimiento desde el momento en que se cometió la violación, o declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, asimismo en la emisión de ésta se puede condenar al pago de daños y perjuicios, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 49 y 52 de la LFPCA. Por lo que “incluso en la sentencia la autoridad puede reconocer derechos subjetivos y condenar al cumplimiento correlativo a la parte, así como establecer y condenar al pago de daños y perjuicios”<sup>34</sup> a favor de quien se vio afectado con motivo del acto impugnado.

Por ello, para entender el sentido de las sentencias es de suma importancia entender las mismas, es decir, al hablar de una sentencia que resuelva la nulidad lisa y llana del acto impugnado, se refiere a que se dictó en razón del fondo del asunto teniendo como efecto precisamente el de la cosa juzgada, aplicando a los hechos controvertidos del asunto, siendo procedente siempre y cuando los hechos que la motivaron no se hayan realizado o cuando la resolución se haya dictado en el ejercicio de las facultades discrecionales las cuales no correspondan a los fines que disponga la ley.

Por otra parte al hablar de una nulidad para efectos, se debe entender como aquella resolución que dicta el Tribunal para reponer el procedimiento o se emita una resolución nueva.

### **2.2.2. Clasificación**

Existen diversas formas para clasificar a las sentencias, las cuales van a depender del resultado que traerán, pudiendo ser éstos limitativos o modificando la pretensión llevada a Litis por las partes, siendo la principal clasificación la siguiente:

---

<sup>34</sup> GÓMEZ HERRERA, Jesús Javier, ***EL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL***, edit. Porrúa, México, 2007, pág.49

- i) Por su finalidad; las cuales pueden ser declarativas al tener por objeto la pura declaración de la existencia de un derecho, o constitutivas al ser las que crean, modifican o extinguen un estado jurídico, ordenando una determinada conducta a alguna de las partes, como un dar, un hacer o un no hacer.
- ii) Por su resultado; las cuales pueden ser tanto estimatorias cuando el juzgador estime fundada la pretensión de dicha parte, o desestimatorias cuando suceda lo contrario.
- iii) Por su función en el proceso; pudiendo clasificarse en interlocutorias al resolver un incidente planteado en el juicio, o definitivas al decidir sobre el conflicto de fondo sometido a proceso llevándolo a su fin.
- iv) Por su impugnabilidad; pudiendo ser definitiva al poder ser impugnada concluyendo con la confirmación, modificación, revocación o anulación de la sentencia, o firme al no poder ser impugnada por ningún medio al considerarse cosa juzgada.<sup>35</sup>

En razón a lo anterior, se entiende que la sentencia es un acto procesal de gran importancia, debido a que éste tiene la capacidad de concluir el procedimiento dando solución a la pretensión habida en la litis.

### **2.2.3. Cumplimiento**

Las autoridades demandadas al igual que cualquiera de las autoridades relacionadas, están obligadas a dar cumplimiento a las sentencias emitidas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, por lo que en caso de que dicha sentencia sea condenatoria, ésta debe establecer la forma y los plazos en que debe ser cumplimentada por la autoridad respectiva, sin que dicho plazo exceda de un mes, los cuales empezaran a correr a partir del día hábil siguiente a

---

<sup>35</sup>Vid. OVALLE FAVELA, José, Ob. Cit; pág. 202.

aquél en que el Tribunal informe a la autoridad que no se ha interpuesto juicio de amparo en contra ésta.

Ahora bien, en caso de que la autoridad no solicite el informe mediante el cual el particular manifieste bajo protesta de decir verdad que no interpuso en contra de la sentencia juicio de amparo, el plazo para el cumplimiento de la resolución empezará a correr a partir de que hayan transcurrido los quince días que se tienen para estar en posibilidad de interponerlo, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 57 de la LFPCA, de igual forma si la misma sentencia obliga a la autoridad a realizar un determinado acto o iniciar un procedimiento, se le deberá dar cumplimiento en un plazo de cuatro meses contados a partir de que la sentencia quede firme, es decir, cuando no admita en su contra recurso o juicio alguno, o si habiéndolo admitido ésta no fuera impugnada, o fuera desechado, sobreseído, resultará infundado o resultará la sentencia consentida por las partes o sus representantes legítimos, “estableciendo cargas adicionales a los particulares, como es el justificar que no se interpuso juicio de amparo para que le corra el plazo de cuatro meses a la autoridad para el cumplimiento de la sentencia.”<sup>36</sup>

No obstante, la Sala Regional, la Sección o el Pleno que hubiere pronunciado la sentencia, podrá de oficio por medio de su Presidente, requerir a la autoridad demandada dentro de los tres días siguientes, para que informe respecto la realización del cumplimiento de la sentencia, por lo que al concluir dicho plazo y sin importar si la autoridad requirente cuenta o no con el informe solicitado decidirá si hubo incumplimiento en la sentencia, y en caso de haber sido así, procederá a imponer a la autoridad demandada una medida de apremio.

Consecuentemente, el afectado podrá a petición de parte interponer una queja por el incumplimiento a la sentencia ante la Sala Regional, la Sección o el Pleno que la dictó, de conformidad con el artículo 58 de la LFPCA, asimismo, en el supuesto de que se compruebe y justifique la imposibilidad de poder dar

---

<sup>36</sup> GÓMEZ HERRERA, Jesús Javier, Ob. Cit; pág.64.

cumplimiento a la sentencia, la autoridad jurisdiccional en comento declarará procedente el cumplimiento sustituto ordenando instruir el incidente respectivo, aplicando supletoriamente el código civil, de conformidad con lo así establecido en el artículo 58 de la LFPCA.

### **2.3. RECURSO ADMINISTRATIVO**

Para poder entender la finalidad de los recursos administrativos, es preciso mencionar que éstos, surgen con el objetivo de que la administración pública verifique la legalidad de sus actos previa solicitud del gobernado, quien a su vez se vio afectado en su esfera jurídica con el acto de autoridad emitido. Asimismo, es importante mencionar que dichos recursos pueden ser de utilidad para la misma autoridad emisora del acto impugnado por el contribuyente, al resultar favorecido con una resolución en la que a su vez la autoridad se vio perjudicada.

De tal manera que el recurso se conceptualiza 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,”<sup>37</sup> es por ello, que el recurrente debe agotar esta instancia para estar en una mejor posibilidad de que se repare el acto de autoridad de quien se vio afectado en su interés jurídico.

Ahora bien, para que los recursos administrativos sean legalmente interpuestos pudiendo cumplir con su finalidad deben contar con elementos esenciales que determinarán su procedencia tales como son, el estar previstos en la ley, que exista un acto administrativo previo, cuenten con una instancia de parte y halla un interés jurídico lesionado.

En esa tesitura “los recursos deben estar sujetos a una serie de principios, los cuales permitan su existencia y tramitación siendo estos los siguientes:

---

<sup>37</sup> HUMBERTO DELGADILLO, Luis, Ob. Cit; pág. 183.

1. Principio de legalidad objetiva, el cual permitirá la protección los intereses de los administrados en un ámbito legal y justo al sujetarse el acto impugnado en revisión de la autoridad que resuelva estos.
2. Principio de oficialidad, es decir, los recursos pueden ser tramitados de manera oficiosa al ser la misma autoridad que da inicio al proceso y no sólo a petición de la parte interesada que se vio afectada con la emisión del acto impugnado.
3. Principio de la verdad material, al ser resuelto el recurso por la autoridad jurisdiccional competente de la manera más justa allegándose de todos los medios necesario y no solo por lo alegado por el recurrente.
4. Principio de informalidad, al tener que cumplir el recurrente con los requisitos necesarios para que éste tenga impulso procesal y a falta de alguna omisión se le prevenga teniendo éste la oportunidad de subsanarla.
5. Principio de debido proceso, siendo una garantía constitucional establecida de conformidad a lo dispuesto en sus artículos 14 y 16, los cuales contemplan la garantía de audiencia sí como el acto de molestia<sup>38</sup>.

Para un mejor entendimiento tenemos que el recurso administrativo véase aquel que “acto procesal proveniente de un tribunal, mediante el cual se resuelven las peticiones de las partes, o autoriza u ordena el cumplimiento de determinadas medidas, mientras que la sentencia debemos entenderla como resolución judicial dictada por un juez o tribunal que pone fin a la litis”<sup>39</sup>

---

<sup>38</sup> Ídem.

<sup>39</sup> **TEMAS DE DERECHO, FORMAS DE TERMINACIÓN DEL PROCESO**, 07/ marzo de 2014 19:25, disponible en, <http://temasdederecho.wordpress.com/tag/clasificacion-de-la-sentencia/>

### **2.3.1. Quién los emite**

La tramitación de los recursos administrativos será ante la misma autoridad que emitió el acto que se pretende impugnar, siempre que éste sea el competente en razón del domicilio fiscal del promovente tramitándose dentro de los cuarenta y cinco días siguiente en haya surtido efectos su notificación, de acuerdo a lo establecido en el artículo 121 del CFF.

Por lo que será esa autoridad quien analice los agravio hechos valer por el recurrente, los cuales fundamenten y motiven que la conducta de la autoridad al emitir el acto impugnado le afectaron su interés jurídico, de manera que el escrito de interposición del recurso deberá cubrir los requisitos establecidos en el artículo 18 concatenado a lo dispuesto en el artículo 122 de la ley en comento para que éste pueda ser procedente, citando principalmente lo descrito en éste ultimo que a la letra dice:

“Artículo 122.- Requisitos de interposición del recurso.

El escrito de interposición del recurso deberá satisfacer los requisitos del artículo 18 de éste Código y señalara además:

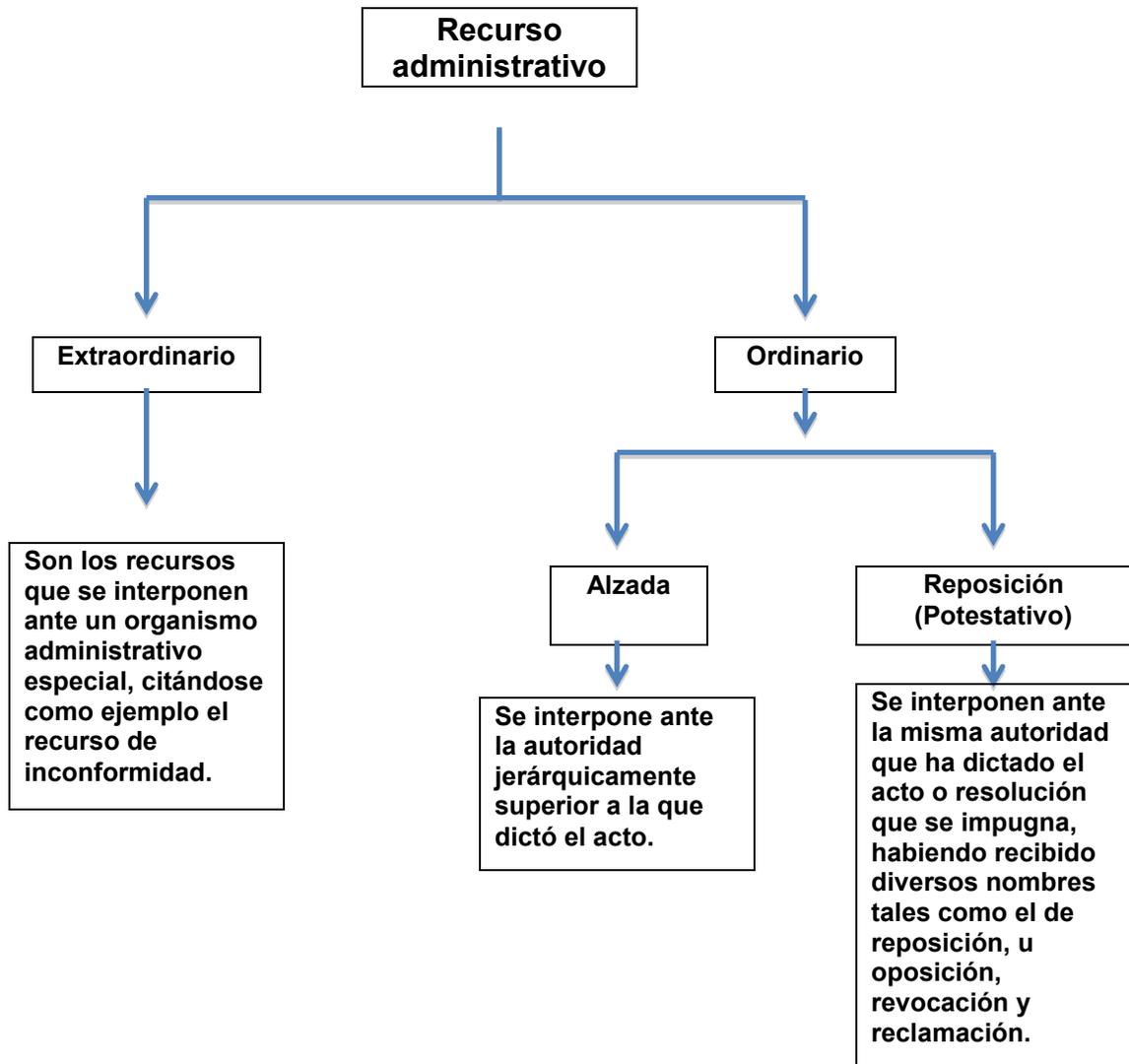
- I. La resolución o acto que se impugna.
- II. Los agravios que le cause la resolución o el acto impugnado.
- III. La resolución o los hechos controvertidos de que se trate.”

De lo dispuesto en el numeral anterior, no se omite manifestar que es de suma importancia que el recurso que se pretende impugnar debe cumplir con dichos requisitos, en razón de que al carecer de la manifestación del acto que se pretende impugnar este sería desechado por improcedente, asimismo sucedería al no expresarse los agravios que se pretenden hacer valer.

### **2.3.2. Clasificación**

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 116 sólo enuncia al recurso de revocación y de oposición al procedimiento administrativo de ejecución, como

aquellos que se podrán hacer valer en contra de los actos administrativos dictados en materia fiscal federal, pero doctrinalmente existe una diversidad de recursos, la cual se divide en recursos ordinarios y extraordinarios mismos que para su entendimiento se explican en el siguiente cuadro de flujo:



Ahora bien, del cuadro anterior se desprende la siguiente clasificación de recursos:

- a) Recurso de revocación, éste procede en contra de las resoluciones dictadas por autoridades fiscales federales, siendo estas definitivas, ya que

determinen un crédito fiscal, accesorios o aprovechamientos, nieguen la devolución que proceda conforme a derecho, así como las que causen un agravio al particular, al igual que los actos de autoridad que exijan el pago del crédito fiscal arguyendo que éste se ha extinguido o que su monto es inferior, las que se dicten dentro del procedimiento administrativo de ejecución argumentando que se realizó de manera ilegal, cuando afecte el interés jurídico de terceros, así como cuando se determine el valor de los bienes embargados contemplados en la ley de la materia, lo anterior de conformidad a lo dispuesto en los artículos 116 y 117.

- b) Recurso de revisión, procede contra las resoluciones emitidas por el Pleno, las Secciones de la Sala Superior o por las Salas Regionales que decreten o nieguen el sobreseimiento de acuerdo a lo establecido en el artículo 63 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo (LFPCA), como en contra de las sentencias definitivas pronunciadas en primera instancia por los jueces federales de distrito de conformidad a lo establecido por el artículo 83 de la Ley de Amparo, en razón de que “cuando se desecha o se tiene por no interpuesta la demanda de amparo, se está hablando del auto inicial en el procedimiento, y si el quejoso no considera justificado el que se le haya desechado la demanda, puede interponer el recurso de revisión, de la misma manera si no se interpuso de manera adecuada el auto aclaratorio.”<sup>40</sup>
  
- c) Recurso de reclamación, siendo un “medio de defensa o de impugnación que las partes, actoras o demandadas, pueden hacer valer ante la Sala regional o Sección, según sea el caso dentro de los 15 días siguientes a que surta efectos la notificación respectiva de acuerdo a lo establecido en el artículo 59 de LFPCA, contra los acuerdos que dicte el magistrado

---

<sup>40</sup> ARELLANO GARCÍA, Carlos, EL JUICIO DE AMPARO, edit. Porrúa, doceava edición, México, 2008; pág.839.

instructor o ponente”<sup>41</sup> mediante el cual se vea afectado el recurrente, de igual forma éste recurso no será procedente cuando dichas resoluciones sean dictadas directamente por las Salas Regionales o Secciones respectivas, teniendo que acudir al juicio de amparo directo.

- d) Recurso de inconformidad, el cual procederá en contra de los actos definitivos que dicten las dependencias o autoridades del Instituto Mexicano del Seguro Social las cuales afecten los derechos de tanto de los patrones como de los sujetos asegurados, los cuales estén en posibilidad de ser modificados por la propia autoridad que los emitió, de conformidad a lo establecido en el artículo 294 de la Ley del Seguro Social.
- e) Recurso de queja, El cual es procedente de acuerdo a lo establecido en el artículo 95 de la Ley de Amparo, contra los autos dictados por los jueces de distrito o por el superior del tribunal a quien se impute la violación reclamada, en que admitan demandas notoriamente improcedentes, asimismo ésta se podrá interponer ante la Sala Regional, la Sección o el Pleno que dictó la Sentencia, dentro de los 15 días siguientes a aquél en que surtió efectos la notificación del acto, haciéndose valer por una sola vez, siempre y cuando la autoridad no omita dar cumplimiento a la sentencia, conforme a lo citado en el artículo 58 de la LFPCA.

### **2.3.3. Cumplimiento**

Las autoridades obligadas a dar cumplimiento a las resoluciones que ponen fin al recurso administrativo interpuesto, van a ser aquellas que hayan emitido el acto o resoluciones recurridas y las demás autoridades relacionadas, conforme a lo siguiente; cuando se deje sin efectos el acto o la resolución recurrida por un vicio de forma, pudiéndose reponer subsanando el vicio que se produjo. Así como,

---

<sup>41</sup> MARGÁIN MANACTOU, Emilio, ***DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DE ANULACIÓN O DE ILEGA***, edit. Porrúa , novena edición, México 2000, pág. 251.

cuando se deje sin efectos el acto o la resolución recurrida por vicios de fondo, no pudiendo dictar un nuevo acto o resolución que versen sobre los mismos hechos.

Lo anterior, en razón de que al ser la misma autoridad ante quien se interpuso de manera opcional el recurso, es menester de ésta realizar su cumplimiento, dentro de un plazo de cuatro meses contando a partir de la fecha de la interposición del recurso, lo anterior de conformidad a lo dispuesto en los artículos 131 y 133-A del CFF.

Además, el cumplimiento a la resolución puede ser en los siguientes sentidos, de conformidad a establecido en el artículo 133 de la misma ley que a la letra dice:

“Artículo 133.- La resolución que ponga fin al recuso podrá:

- I. Desecharlo por improcedente, tenerlo por no interpuesto o sobreseerlo, en su caso.
- II. Confirmar el acto impugnado.
- III. Modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya, cuando el recurso interpuesto sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente.

...

De tal manera, que es vital que el recurso impugnado cuente con los requisitos de procedencia, así como la precisión, fundamentación y motivación del agravio que se pretenda hacer valer el promovente, ya que será lo que dará lugar a la resolución que ponga fin al mismo.

## **CAPÍTULO 3**

### **LA APLICACIÓN DE UNA NORMA INTERNA DEL SAT EN EL CUMPLIMIENTO DE SENTENCIAS Y RESOLUCIONES EN MATERIA DE DEVOLUCIONES**

#### **3.2. APLICACIÓN DE LA NORMATIVIDAD INTERNA DEL SAT, EN EL CUMPLIMIENTO DE SENTENCIAS Y RESOLUCIONES DICTADAS EN RECURSOS ADMINISTRATIVOS O EMITIDAS POR UN ÓRGANO JURISDICCIONAL, EN MATERIA DE DEVOLUCIONES**

El Servicio de Administración Tributaria está sujeto a la distinta normatividad, la cual es emitida por la administración respectiva, con el objetivo de apegarse a sus lineamientos para dar cumplimiento a las sentencias, siendo responsable la Administración Local de Auditoría Fiscal de cada entidad federativa, en específico el departamento de legales en el área de compensaciones y devoluciones quien da cumplimiento a las mismas.

Ahora bien, la Administración está dando cumplimiento a las sentencias apegándose a la normatividad interna, la cual establece la manera en que debe realizarse el cumplimiento a las sentencias ordenado por los órganos jurisdiccionales respectivos, de manera que dicho cumplimiento debe atender a la literalidad de las sentencias, específicamente a lo que se refiere a la devolución de intereses, por lo que si la Sala del conocimiento no es precisa cuando declara la nulidad de la resolución impugnada para el efecto de que la autoridad demandada proceda a realizar la devolución de la cantidad solicitada por el contribuyente más los intereses y actualizaciones establecidos en los artículos 22-A y 17-A del CFF, la Administración emite la cumplimentación atendiendo a la literalidad de ésta, es decir, solo se limita a realizar la devolución de la cantidad solicitada sin considerar lo establecido en los numerales que son la base de las devoluciones, en razón de que establecen la manera de cómo se deben devolver los intereses así de cómo la forma en que se deben actualizar las cantidades a devolver.

De lo antes descrito resulta evidente que el criterio considerado por parte de la administración responsable en la elaboración y emisión de la distinta normatividad por la cual debe regirse el SAT no es el correcto, en razón de que está contraviniendo lo dispuesto en una ley de carácter federal, como es el caso del CFF.

Asimismo, al emitir la ALAF una cumplimentación ordenada por el órgano jurisdiccional respectivo apegándose a lo dispuesto en dicha normatividad y no a lo dispuesto en la ley, se está pasando por alto a la jerarquía de la norma como principio de supremacía establecido en el artículo 133 de nuestra carta magna, lo que trae aparejado como consecuencia el estado de indefensión en el que se está dejando al contribuyente.

De manera que, al no encontrarse favorecido el contribuyente con el cumplimiento efectuado de manera inconstitucional, es de esperarse que recurra al juicio de amparo como medio de defensa a su interés jurídico lesionado, mismo en que los magistrados del Tribunal Colegiado de Circuito concederán a éste el Amparo y Protección de la Justicia de la Unión, ordenando a la autoridad emisora del acto impugnado proceda a la devolución de los intereses y actualizaciones a los que se refieren los numerales 22-A y 17-A del CFF ya antes citados, los cuales no se tomaron en cuenta para proceder al cumplimiento a lo ordenado por los Magistrados del TFJFA en la sentencia de mérito, ocasionando finalmente un perjuicio al Fisco Federal al tener que devolver más de lo que debía en su momento.

### **3.3. PERJUICIO CAUSADO AL FISCO FEDERAL DERIVADO DE LA APLICACIÓN DE UNA NORMA INTERNA DEL SAT, EN LA CUMPLIMENTACIÓN DE SENTENCIAS Y RESOLUCIONES DICTADAS EN RECURSOS ADMINISTRATIVOS O EMITIDAS POR UN ÓRGANO JURISDICCIONAL, EN MATERIA DE DEVOLUCIONES**

Para estar en posibilidad de entender el perjuicio que se le está causando al Fisco el tener que sujetarse a lo dispuesto en una norma interna para poder dar

cumplimiento a una sentencia o resolución, se debe adentrar al estudio de aquellos numerales que son la base de las devoluciones, es decir, el artículo 22 del CFF, el cual regula lo relativo a que las autoridades fiscales están obligadas a devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las leyes fiscales, en lo fundamental establece que dicha devolución puede hacerse de oficio o a petición del interesado; que puede hacerse mediante cheque nominativo para abono en cuenta del contribuyente o certificados expedidos a nombre de este último, etc.

Que cuando se solicite la devolución, ésta debe efectuarse dentro de cincuenta días siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal competente con todos los datos, informes y documentos que señale el Reglamento del código de la materia en comento; que si se trata de devoluciones que se efectúen mediante depósito en cuenta bancaria del contribuyente, la devolución deberá efectuarse dentro del plazo de cuarenta días contados en los términos del ese párrafo, que las autoridades fiscales para verificar la procedencia de la devolución, podrán requerir al contribuyente, en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la presentación de la solicitud de devolución, los datos, informes o documentos adicionales que considere necesarios; que el promovente tendrá un plazo máximo de veinte días para cumplir con lo solicitado, apercibido de no hacerlo dentro de dicho plazo se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución. Además establece el procedimiento para sacar el promedio actualizado de las devoluciones obtenidas en los últimos doce meses.

En ese sentido el fisco federal debe pagar la devolución que proceda actualizada a lo previsto en el artículo 17-A del mismo ordenamiento legal, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la devolución esté a disposición del contribuyente; que en ningún caso los intereses a cargo del fisco federal excederán de los que se causen en cinco años.

Por otra parte, el artículo 22-A establece que cuando el contribuyente presente una solicitud de devolución que sea negada y posteriormente sea concedida por la autoridad en cumplimiento de una resolución dictada en una sentencia emitida por un órgano jurisdiccional, el cálculo de los intereses se efectuará, tratándose de saldo a favor, a partir de que se negó la autorización.

También establece que cuando el fisco federal deba pagar los intereses a los contribuyentes sobre las cantidades actualizadas que les deba devolver, pagará dichos intereses conjuntamente con la cantidad principal objeto de la devolución actualizada.

Ahora bien, una vez analizados los preceptos legales conducentes se entiende que el criterio tomado por los creadores de la normatividad interna del SAT que ordena dar cumplimiento a la literalidad de las sentencias, deviene de considerar por citar un ejemplo, la idea de contemplar que de diez cumplimentaciones realizadas en el supuesto de que la Sentencia a la que se le va a dar cumplimiento no sea textual al ordenar la devolución de intereses así como la actualización respectiva, sólo se impugnen la mitad o menos de estas, siendo una idea equivocada ya que en la práctica es distinto, al resultar ilógico que la ley al ser muy clara cuando ordena que las autoridades fiscales devolverán los intereses respectivos derivados de las devoluciones extemporáneas, estableciendo el procedimiento del pago de intereses cuando la solicitud de devolución sea negada y posteriormente concedida por la autoridad fiscal en cumplimiento de una sentencia dictada por un órgano jurisdiccional, indicando la forma en que se deben de realizar las actualizaciones de las mismas, tal y como lo dispone los ya mencionados artículos 22-A y 17-A del CFF.

Por lo antes expuesto, es inconcebible que la Autoridad Fiscalizadora no perciba que el efecto implícito de la declaratoria es que se pague a la contribuyente, en este caso la actora dentro del procedimiento, el importe con los cargos financieros que contempla la ley al ser muy clara en los preceptos legales

descritos en párrafos anteriores, sin cumplir con lo ordenado por los Magistrados de las Salas del conocimiento en lo resuelto en la sentencia de mérito, así como lo claramente dispuesto en los preceptos legales de una ley de carácter Federal, razón por la cual el contribuyente por obvias razones impugna ante el Tribunal de la Sala que ordenó la devolución respectiva, mediante el recurso de queja por defecto en el cumplimiento de la sentencia.

De tal manera, se tiene como consecuencia que al haber el contribuyente impugnado el cumplimiento realizado por la Administración a cargo al momento de someter a análisis el agravio hecho valer por éste, la sala dejará sin efectos el oficio mediante el cual se dio cumplimiento a la sentencia de mérito, así mismo se ordena al Administrador Local de Auditoría Fiscal del lugar de que se trate que se realice debidamente el cumplimiento a la sentencia que ordenó la devolución de la suerte principal más los intereses y actualizaciones de la que hace referencia los numerales 22-A y 17-A del CFF, tomando en consideración que la cantidad a devolver se incrementara con el lapso de tiempo transcurrido, ya que no es lo mismo devolver una cantidad solicitada a partir de que se presenta la declaración en donde se manifiesta el saldo a favor o un pago de lo indebido que por citar un ejemplo corresponda al ejercicio fiscal de 2010, del cual se ordenó la devolución correspondiente al mes de junio de 2011, misma que se realizó de manera incompleta siendo impugnada y a su vez cumplimentada en diciembre del mismo año.

Ahora bien, es cierto que el criterio de la sentencia al declarar la nulidad de la resolución impugnada para el efecto de que la autoridad demandada procediera a la devolución de la cantidad que se tomó como ejemplo, ordenado aplicar lo dispuesto en los artículos 17-A y 22 del CFF; sin hacer mención sobre los efectos de dicha devolución de conformidad con el artículo 22-A del CFF, es de considerarse que tales efectos se encuentran implícitos en el fallo emitido por los magistrados, en razón de que el mencionado artículo 22-A establece el procedimiento del pago de intereses, cuando la solicitud de devolución sea

negada y posteriormente concedida por la autoridad fiscal en cumplimiento de una sentencia dictada por un órgano jurisdiccional.

Por lo que, el efecto implícito de la declaratoria era que las autoridades pagaran a la actora dicho importe con los cargos financieros que contempla la ley, pues de lo contrario se dejaría en completo estado de indefensión a la accionante. Es por ello, que al quedar dilucidado que la autoridad demandada tiene que devolver a la actora el monto económico que le retuvo indebidamente, es conveniente indicar que de la interpretación que se hace a lo dispuesto por el artículo 58 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo (LFPCA), se desprende que el término legal con que cuentan las autoridades para cumplimentar las sentencias dictadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (TFJFA), es de cuatro meses, computados a partir de que la sentencia respectiva queda firme.

#### **3.4. NECESIDAD DE QUE LA NORMATIVIDAD INTERNA DEL SAT NO CONTRAVENGA LO DISPUESTO POR LEYES FEDERALES RESPECTO AL CUMPLIMIENTO DE SENTENCIAS Y RESOLUCIONES DICTADAS EN RECURSOS ADMINISTRATIVOS O EMITIDAS POR UN ÓRGANO JURISDICCIONAL, EN MATERIA DE DEVOLUCIONES**

La necesidad de que la administración encargada de crear la normatividad interna por la cual se deba regir la Administración Local de Auditoría Fiscal correspondiente de la jurisdicción de que se trate para dar cumplimiento a lo ordenado por algún órgano jurisdiccional, deviene del principio constitucional que hace referencia a la jerarquía de la norma el cual se encuentra establecido en el artículo 133 de dicho ordenamiento, en razón de que no debe contravenir lo dispuesto en una ley de carácter Federal como es el caso del CFF, en razón que al no considerar dicho principio se deja en estado de indefensión al promovente, el cual por obvias razones se verá obligado a interponer el medio de defensa idóneo que le permita subsanar el bien jurídico que le fue lesionado, ocasionando un perjuicio al fisco al tener que subsanar el acto.

Asimismo, es errónea la idea de que se debe atender a la literalidad de las sentencias siendo que ésta es muy clara cuando ordena a la autoridad demandada proceder a la devolución solicitada por el contribuyente de conformidad a lo establecido en el artículo 22-A y 17-A del CFF, por lo que no se puede argüir que por atender a la literalidad de la sentencia no se procedió a la devolución al contribuyente del monto histórico solicitado más los intereses y actualizaciones respectivos establecidos en los preceptos legales invocados.

De igual forma, si la autoridad está atendiendo a la literalidad de la sentencia para realizar la devolución, ésta para ser clara no necesita que diga textualmente que se debe proceder a la devolución del monto histórico solicitado más los intereses y actualizaciones establecidos en los numerales que nos ocupan establecidos en la ley, en razón de que éstos por si solos son muy claros y con sólo citarlos se debe entender que dichos accesorios deben ser devueltos.

Ahora bien, si la autoridad fiscalizadora tiene el criterio de que por citar un ejemplo de diez asuntos sólo dos se impugnaran para solicitar la devolución de los intereses y actualizaciones que no le fueron devueltos, y que al resultar a la vida jurídica la aplicación de la normatividad interna en el cumplimiento ordenado por el órgano jurisdiccional respectivo al realizar la devolución solicitada, éste criterio al ser aplicado está siendo impugnado y resuelto en contra de dicha autoridad, lo que por ende le está causa un perjuicio el cual se ve reflejado al momento de proceder a la devolución la cual será en mayor cantidad, es por ello que resulta necesario considerar lo que en realidad se está suscitando ya que la misma autoridad es la que se está perjudicando.

Es por lo anterior que la Administración encargada de la emisión de dicha normatividad por la que se va a regir el SAT, considere que la misma no podrá contravenir lo dispuesto por ninguna ley federal al ser un ordenamiento de mayor jerarquía, atendiendo a lo establecido en nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Asimismo, se deben considerar los resultados que se están teniendo derivados de la aplicación de la normatividad mal elaborada por la misma autoridad, y si se está afectando ella misma resulta conveniente que consideren realizar dicha normatividad debidamente apegada a derecho, evitando resultar contraproducente la emisión de la misma al afectar los intereses tanto del fisco federal como la del estado y por ende la de sus gobernados.

### **3.5. ADICIÓN AL ARTÍCULO 57 DE LA LEY FEDERAL DEL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

El artículo 57 de la LFPCA establece la forma en que se debe dar cumplimiento a las sentencias, por lo que es necesario adicionar al primer párrafo de dicho numeral que el cumplimiento a las mismas no debe contravenir lo dispuesto por las leyes de carácter federal, como es el caso que nos ocupa, con la finalidad de que no se vea lesionado el interés jurídico del promovente y en su caso la misma autoridad que deba dar cumplimiento a lo resuelto por el órgano jurisdiccional respectivo sin que se vea afectado, de tal manera que, el numeral en comento quedaría expresado de la siguiente manera en el párrafo conducente:

“Artículo 57.- OBLIGACIONES DE LAS AUTORIDADES DE CUMPLIR LAS SENTENCIAS DEL TFJFA

Las autoridades demandadas y cualesquiera otra autoridad relacionada, están obligadas a cumplir las sentencias del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, sin contravenir lo dispuesto en las Leyes Federales conforme a lo siguiente:

...”

La principal ventaja que esta adición traería, es que las autoridades que estén obligadas a dar cumplimiento a las sentencias o resoluciones dictadas por los órganos jurisdiccionales competentes, se tendrían que sujetar a lo establecido en el principio constitucional que establece la jerarquía de la norma, por lo que en este caso al ser el ordenamiento que contiene la manera de dar cumplimiento a las mismas de carácter federal, evitaría que los distintos órganos de la

administración pública que se rigen de normatividades internas se obliguen a que éstas sean realizadas conforme a derecho, evitando causar un perjuicio tanto al promovente como a la autoridad obligada a dar cumplimiento a la misma.

Si bien es cierto, en las diversas legislaciones existen lagunas e inconsistencias, lo que también es cierto, que en el caso que nos ocupa lo que se pretende no es que la ley sea más clara sino que de cierta forma obligue a la autoridad que deba dar cumplimiento a alguna resolución o sentencia a hacerlo de una manera totalmente apegada a derecho sin que afecte sus mismos intereses ni de quien se tenga ver beneficiado.

Por lo que, al realizar la adición respectiva se tendría la certeza jurídica de que el cumplimiento a lo ordenado por el órgano jurisdiccional respectivo será llevado a cabo de tal manera que no se tendrá por parte de la autoridad respectiva, la posibilidad de argüir que por disposición de la normatividad interna por la cual se rige el cumplimiento realizado se llevó a cabo de tal o cual manera, dejando a la misma si la posibilidad de tratar de verse beneficiada al contemplar la posibilidad de que dicho cumplimiento no será impugnado, asimismo, al considerar lo establecido en el numeral a adicionar en el momento de emitir dicho cumplimiento, se evita el hecho de que de manera directa se cause un perjuicio.

En razón de lo anterior, es importante que la si la autoridad esta dejando de lado lo dispuesto en una ley de carácter federal por apegarse a lo establecido en la normatividad interna por la que se deben constreñir, aún a sabiendas de los resultados contraproducentes que se está causando así misma si el afectado impugna el cumplimiento realizado, la adición propuesta a el numeral citado con antelación al ser muy claro y específico al ordenar la no contra versión de las leyes federales al cumplimentar las sentencias o resoluciones ordenadas por el órgano jurisdiccional respectivo, de manera intrínseca le esta evitando perjuicio, y a su vez obliga a dicha autoridad a que su actuar sea total y estrictamente conforme lo establecido en las leyes fiscales al referirnos a este caso en concreto.

## CONCLUSIONES

**PRIMERA:** La Administración Central de Normatividad de la Administración Local de Auditoría Fiscal quien es la encargada de la creación y emisión de la normatividad interna por la que se rigen las distintas ALAF del SAT en materia de devoluciones, debe estar integrada por el personal capacitado e idóneo para la creación de la misma en la materia de que se trate, y en el caso que nos ocupa, se debería contemplar como parte del equipo encargado de la creación de dicha normatividad a miembros del área jurídica de la misma administración, para que la normatividad cumpla con todos los lineamientos necesarios y pueda estar apegada a Derecho siendo calificada como legal.

**SEGUNDA:** Hoy en día los integrantes de la Administración encargada de la creación de la normatividad interna del SAT en materia de devoluciones, está tomando un criterio equivocado al argumentar que resulta benéfico ordenar atender a la literalidad de las sentencias al momento de darles cumplimiento, en razón de que se estima que de 10 asunto a los que se dan cumplimiento sin la devolución de intereses por no ordenarlo en la misma, sólo se impugnarán uno o dos, sin considerar que la ley es muy clara al ordenar la devolución de intereses y actualizaciones derivados del monto histórico solicitado por el promovente.

**TERCERA:** La mala creación de la normatividad interna del SAT y su criterio erróneo, están causando la cantidad de asuntos impugnados que solicitan la devolución de los intereses y actualizaciones, puesto que al devolverse únicamente el monto histórico se está dejando en estado de indefensión al contribuyente, por no devolver lo establecido en la norma descrita en la ley.

**CUARTA:** La normatividad interna del SAT, está causando un perjuicio al Fisco Federal, por devolver constantemente cantidades mayores de las que en un principio pudo haber devuelto, como consecuencia de haber atendido a la

literalidad de las sentencias por así ordenarlo la normatividad interna de dicho órgano desconcentrado de la SHCP.

**QUINTA:** Derivado de las constantes resoluciones emitidas por la Autoridad Fiscal que da cumplimiento a las sentencias impugnadas por los contribuyentes, se está viendo reflejado un detrimento en las arcas del Fisco Federal, provocando una gran afectación tanto al Estado como a sus gobernados.

**SEXTA:** Para evitar que con el actuar de la autoridad se lesione el interés jurídico de los contribuyentes, así como el de la autoridad misma en el caso que nos ocupa, es importante que la creación de la normatividad interna por la que se rige no contravenga lo establecido en leyes de mayor jerarquía.

**SÉPTIMA:** Es necesario hacer una adición al artículo 57 de la LFPCA, para tener como principal ventaja la certeza jurídica de que las resoluciones y sentencias dictadas por un órgano jurisdiccional, serán cumplimentadas por la autoridad emisora del acto impugnado completamente apegadas a derecho sin contravenir lo dispuesto en la jerarquía de la norma, asimismo se evitaría un perjuicio a la misma al no lesionar el interés jurídico del promovente.

## FUENTES CONSULTADAS

### DOCTRINA

ARELLANO GARCÍA, Carlos, EL JUICIO DE AMPARO, edit. Porrúa, doceava edición, México 2008.

CARRASCO IRIARTE, Hugo, DERECHO FISCAL I, segunda edición, edit. IURE editores, México 2003.

DELGADILLO, Luis Humberto, PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO, Ed. LIMUSA, 5ª edición, México 2012.

FERNÁNDEZ MARTÍNEZ, Refugio de Jesús, DERECHO FISCAL, edit. McGraw-Hill, México 1998.

GÓMEZ HERRERA, Jesús Javier, EL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL, edit. Porrúa, primera edición, México 2007.

GÓMEZ LARA, CIPRIANO, TEORÍA GENERAL DEL PROCESO, edit. Textos universitarios, segunda edición, México 1980.

MARGÁIN MANACTOU, Emilio, DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DE ANULACIÓN O DE ILEGA, edit. Porrúa , novena edición, México 2000.

OVALLE FAVELA, José, DERECHO PROCESAL CIVIL, edit. Oxford, novena edición, México 2009.

PALLARES, Eduardo, DERECHO PROCESAL CIVIL, edit. Porrúa, novena edición, México 1981.

RODRÍGUEZ LOBATO, RAÚL, DERECHO FISCAL, edit. Harla, segunda edición, México 2002.

SÁNCHEZ MIRANDA, Arnulfo, APLICACIÓN PRÁCTICA DEL CÓDIGO FISCAL, edit. ISEF, Novena edición, México 2013.

## **METODOLÓGICAS**

WITKER, Jorge, METODOLOGÍA JURÍDICA, edit. MCGRAW-HILL, Primera edición, México 1997.

LÓPEZ DURÁN, Rosario, METODOLOGÍA JURÍDICA, edit. IURE, Primera edición, México 2004.

## **LEGISLATIVAS**

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Código Fiscal de la Federación

Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo

Ley de Amparo

Código de Procedimientos Civiles para el distrito Federal

Reglamento Interno del Servicio de Administración Tributaria

Normatividad Interna del Servicio de Administración Tributaria

## ELECTRÓNICAS

CIENCIAS JURÍDICA, CONCEPTO DE FISCO, 9:35 pm 17/03/2014, disponible en, <http://deconceptos.com/ciencias-juridicas/fisco>

ENCICLOPEDIA DE LA POLÍTICA DE RODRIGO BORJA, FISCO, 9:56 pm 17/03/2014, Disponible en, <http://www.encyclopediadelapolitica.org/Default.aspx?i=&por=f&idind=677&termino>

JURÍDICAS UNAM, \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_ ENTENCIAS 18/03/2014 10:55 pm, disponible en, <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/facdermx/cont/241/art/art3.pdf>

RODRÍGUEZ MEJIA, Gregorio, El Fisco, 21:00 21/02/14, disponible en, <http://www.juridicas.unam.mx/publica/rev/boletin/cont/106/art/art4.htm>

SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, FUNCIONES DE LA SHCP, 19/02/14, 23:13, disponible en, <http://mx.advfn.com/organismos-reguladores-del-sistema-financiero-mexicano/shcp>

SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, 19/02/14, 23:13, disponible en, <http://mx.advfn.com/organismos-reguladores-del-sistema-financiero-mexicano/shcp>

TEMAS DE DERECHO, FORMAS DE TERMINACIÓN DEL PROCESO, 07/ marzo de 2014 19:25, disponible en, <http://temasdederecho.wordpress.com/tag/clasificacion-de-la-sentencia/>