



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE DERECHO

SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y FINANZAS PÚBLICAS

EL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO, UN AVANCE EN LA  
ORALIDAD FISCAL

TESIS

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE

**LICENCIADO EN DERECHO**

PRESENTA

**ALEXIS ABRAHAM HERNÁNDEZ SANTOS**

DIRECTOR DE TESIS

**MTRO. ADRIÁN POLANCO POLANCO**



CIUDAD UNIVERSITARIA, CD. MX. 2021



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.

A mi mamá, por todo lo que implica su amor y apoyo  
a lo largo de tantos años, la razón de ser en mi vida.

A mi papá, por su ejemplo, dedicación en el estudio y  
valores que me ha enseñado.

A mi hermano, por ser mi compañero de aventuras y  
de lo más grande, la vida.

A Cinthya, por todo el amor y apoyo incondicional,  
excepcional Doctora.

A mi guía desde el cielo, mi abuelo,  
un hombre extraordinario.

A mis abuelos, por su cariño y comprensión, hasta  
sus últimos días.

A Daniel y Cristian, por su incomparable amistad.

Al Mtro. Adrián Polanco Polanco, por su  
comprensión, apoyo, conocimientos y su valiosa  
amistad.

A la Universidad Nacional Autónoma de México por  
adoptarme desde temprana edad en sus aulas.

A mi amada Facultad de Derecho, mi segunda casa,  
siempre agradecido con ella, espero pronto poder  
estar en sus aulas como docente para devolver un  
poco de tanto que me ha dado.

A todos mis maestros por guiarme en el estudio del  
Derecho Fiscal e inculcarme amor a la misma.

## ÍNDICE.

ÍNDICE.....	3
INTRODUCCIÓN.....	7
CAPITULO I.....	10
1. ANTECEDENTES DE LA CONTRIBUCIÓN.....	10
1.2. INTRODUCCIÓN.....	10
1.3. ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA CONTRIBUCIÓN EN ROMA.....	11
1.4. ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA CONTRIBUCIÓN EN LA EDAD MEDIA.....	14
1.5. ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA CONTRIBUCIÓN EN MÉXICO.....	17
1.5.1. LA CONTRIBUCIÓN EN EL MÉXICO PREHISPÁNICO.....	17
1.5.2. CULTURA AZTECA.....	17
1.5.3. CULTURA MAYA.....	19
1.5.4. CULTURA OLMECA.....	20
1.6. LA CONTRIBUCIÓN EN EL MÉXICO COLONIAL.....	21
1.7. LA CONTRIBUCIÓN EN EL MÉXICO INDEPENDIENTE.....	25
CAPITULO 2.....	28
2. GENERALIDADES DEL DERECHO FISCAL.....	28
2.1. CONCEPTO DE DERECHO FISCAL.....	29
2.2. DISTINCIÓN CONCEPTUAL DEL DERECHO FISCAL.....	30
2.3. FUENTES DEL DERECHO FISCAL.....	32
2.3.1. LA LEY.....	32
2.3.2. JURISPRUDENCIA.....	34
2.3.3. DECRETO LEY - DECRETO DELEGADO.....	35
2.3.3. REGLAMENTOS Y CIRCULARES.....	37
2.4. BASES CONSTITUCIONALES DEL DERECHO FISCAL.....	40
2.4.1. MARCO JURÍDICO EN LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.....	40
2.4.2. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA FISCAL.....	43
2.4.2.1. PRINCIPIO DE APORTACIÓN AL GASTO PÚBLICO.....	44
2.4.2.2. PRINCIPIO DE EQUIDAD.....	46
2.4.2.3. PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD.....	48
2.4.2.4. PRINCIPIO DE LEGALIDAD.....	50

2.4.2.5. PRINCIPIO DE GENERALIDAD Y OBLIGATORIEDAD.....	51
2.5. OBLIGACIÓN FISCAL.....	53
2.5.1. CONCEPTO DE OBLIGACIÓN.....	53
2.5.2. OBLIGACIÓN EN EL DERECHO FISCAL.....	54
2.5.3. HECHO IMPONIBLE Y HECHO GENERADOR.....	55
2.5.4. EXTINCIÓN DE LAS OBLIGACIONES EN MATERIA FISCAL.....	57
2.6. ELEMENTOS INTRODUCTORIOS DE LA CONTRIBUCIÓN.....	64
2.6.1. SUJETOS DE LA CONTRIBUCIÓN.....	64
2.6.2. OBJETO DE LA CONTRIBUCIÓN.....	67
2.6.3. BASE.....	68
2.6.4. TASA O TARIFA.....	68
CAPITULO 3.....	69
3. DERECHO PROCESAL FISCAL.....	69
3.1. PROCESO Y PROCEDIMIENTO.....	70
3.2. PRINCIPIOS GENERALES DEL PROCESO.....	72
3.2.1. PRINCIPIOS QUE RIGEN EN EL DERECHO PROCESAL.....	73
3.3. ACCIÓN, DEFENSA Y EXCEPCIÓN.....	76
3.4. JURISDICCIÓN Y COMPETENCIA.....	78
3.5. PARTES EN EL PROCESO.....	80
3.6. GENERALIDADES DEL PROCESO Y PROCEDIMIENTO FISCAL.....	83
3.7. NOTIFICACIONES.....	85
3.8. PROMOCIONES E INSTANCIAS.....	87
3.9. AFIRMATIVA Y NEGATIVA FICTA.....	90
3.10. JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.....	92
3.10.1. MARCO NORMATIVO.....	93
3.10.2. AUTORIDADES.....	94
3.10.3. GENERALIDADES DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA.....	95
3.10.4. ESTRUCTURA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA.....	96
3.10.5. JURISDICCIÓN Y COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA.....	97
3.10.6. PRINCIPIOS DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.....	99

3.10.7. PROCEDENCIA, IMPROCEDENCIA Y SOBRESEIMIENTO DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.....	100
3.10.8. PARTES EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. ....	103
3.10.9. DEMANDA Y CONTESTACIÓN A LA DEMANDA. ....	105
3.10.10. MEDIDAS CUATELARES.....	114
3.10.11. PRUEBAS.....	117
3.10.12. INCIDENTES. ....	120
3.10.13. ALEGATOS Y CIERRE DE INSTRUCCIÓN.....	121
3.10.14. SENTENCIA. ....	122
3.11. MODALIDADES DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. ....	128
3.11.1. JUICIO EN LÍNEA. ....	128
3.11.2. JUICIO SUMARIO. ....	130
3.11.3. INTRODUCCIÓN AL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO. ....	131
CAPITULO 4 .....	132
4. JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO, UN AVANCE EN LA ORALIDAD FISCAL. ....	132
4.1. ANTECEDENTES DE LA ORALIDAD. ....	132
4.2. GENERALIDADES DE LA ORALIDAD.....	133
4.3. IMPLEMENTACIÓN DE LA ORALIDAD EN EL SISTEMA DE IMPARTICIÓN DE JUSTICIA EN MÉXICO. ....	134
4.4. INICIACIÓN AL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO.....	136
4.5. PRINCIPIOS RECTORES DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO.....	139
4.5.1. PRINCIPIO DE ORALIDAD.....	139
4.5.2. PRINCIPIO DE CELERIDAD.....	140
4.5.3. PRINCIPIO DE INMEDIACIÓN.....	141
4.5.4. PRINCIPIO DE PUBLICIDAD. ....	141
4.6. PROCEDENCIA. ....	142
4.7. DEMANDA Y CONTESTACIÓN A LA DEMANDA. ....	143
4.8. AUDIENCIA PRIVADA Y DE FIJACIÓN DE LA CONTROVERSI.....	146
4.9. PRUEBAS.....	147
4.10. CIERRE DE INSTRUCCIÓN Y SENTENCIA.....	149
4.11. RECURSO DE REVOCACIÓN EXCLUSIVA DE FONDO. ....	151

4.11.1. PROCEDENCIA Y DESARROLLO DEL RECURSO DE REVOCACIÓN EXCLUSIVO DE FONDO. .....	151
4.12. ASPECTOS RELEVANTES Y BENEFICIOS DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO.	153
4.13. BENEFICIOS DE LA ORALIDAD AL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO. ....	154
4.14. COMENTARIOS A LA IMPLEMENTACIÓN DE LA ORALIDAD EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL.....	155
4.15. VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LA IMPLEMENTACIÓN DE LA ORALIDAD AL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO.....	159
4.16. BENEFICIOS AL SISTEMA DE IMPARTICIÓN DE JUSTICIA FISCAL AL IMPLEMENTAR LA ORALIDAD.....	161
4.17. REFORMAS E IMPLEMENTACIÓN DE LA ORALIDAD AL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA Y A LAS LEYES PARA EL ACCESO A LA JUSTICIA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL.....	162
CONCLUSIONES. ....	166
BIBLIOGRAFÍA.....	170

## **INTRODUCCIÓN.**

La finalidad de este trabajo de investigación va encaminado al sistema jurídico mexicano, el cual ha pasado por un sinnúmero de cambios en todos sus campos de investigación y en sus ámbitos de competencia según su territorio y materia, hemos visto cambios de manera preponderantemente en materia civil, familiar, mercantil y penal, entre otras, en las tres primeras de ser un sistema de forma escrita o papel como se catalogó en su momento y el último en materia penal que, a raíz de la reforma de 2008 se abrió una oportunidad a la oralidad, ya que el proceso penal pasó de ser en su mayoría de corte inquisitorio a un sistema en el cual predomina la oralidad, vemos entonces, que éstas materias fueron fruto de las diversas reformas a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Leyes Federales y Locales, el cual dio inicio a una revolución de cambios en el sistema jurídico mexicano, de manera que el cambio fue encaminado a tener una mayor celeridad en el proceso, garantizar la seguridad jurídica, salvaguardar, respetar y proteger los derechos humanos de las personas que acceden a la justicia en México.

Por otro lado, a raíz de las diversas modificaciones al marco jurídico de México, la sociedad jurídica mexicana abundó, proporcionó y elaboró con mayor rigor la difusión de material derivado de textos informativos, libros, revistas, cursos, diplomados, entre otros dedicados específicamente a la materia penal, civil y familiar. De manera que, los juicios orales en todo el país fueron un auge para el sistema de impartición de justicia de forma oral ya que, estos resultan benéficos para la sociedad por la prontitud, celeridad y manejo que los operadores jurídicos le dan.

En cuanto al proceso tributario, este se rige por las diversas formalidades y especificaciones de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y demás leyes de carácter adjetivo, este procedimiento es meramente formalista y se lleva en su totalidad de manera escrita, existen diversas vías o tipos de

sustanciación de este que se ha ido integrado con el paso de los años, entre ellos, encontramos al Ordinario, Sumario, en Línea y el Juicio de Resolución exclusiva de Fondo integrado a raíz de una reforma del año de 2017, en el cual nos enfocaremos de manera amplia en el desarrollo del mismo y hoy en día la versión 2.0.

Por lo que se refiere al Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, se publicó en el Diario Oficial de la Federación (DOF), las reformas y adiciones a los artículos 58-16 al 58-29 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por las que se establece la materia de esta investigación, en el cual sólo se analizarán cuestiones de fondo de las facultades de determinación de las autoridades fiscales.

En continuación con lo anterior, en la exposición de motivos el Ejecutivo Federal señala que este juicio, *“...tiene como premisa fundamental fortalecer la definición judicial del fondo de la controversia sujeta al Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en el que tanto el actor como la autoridad demandada solo puedan alegar, justamente, cuestiones relativas al fondo, respecto de la existencia misma de la obligación fiscal dentro de un procedimiento que se sustente en los principios de celeridad, oralidad resolución sustantiva y proporcionalidad”*.<sup>1</sup>

En relación con lo anterior, observamos que existe o nace una brecha en el sistema jurídico tributario, ya que la oralidad puede ser un paso grande al contribuyente y a la autoridad, debido a que se pueden reducir los tiempos, actos, y costos en la tramitación del juicio, de igual manera, para el desarrollo del procedimiento la intervención de las partes por medio de la palabra ayuda al convencimiento del magistrado o magistrados que resolverán el fondo del asunto, el ofrecimiento y desahogo de pruebas, los alegatos, etcétera.

En definitiva, el Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo por sus características y principios nos acercan cada vez más a la oralidad en el procedimiento en su totalidad, la cual resultaría bueno implementarla a las otras dos

---

<sup>1</sup> Iniciativa de Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo”, Gaceta Parlamentaria, Palacio Legislativo de San Lázaro, año XIX, número 4614-F, septiembre de 2016, <http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/63/2016/SEP/20160908-F.PDF>.

vías (Ordinaria y Sumaria), cabe resaltar que, en la vía de Juicio en Línea contravendría con la finalidad y objeto de esta opción para tramitar el juicio, sin embargo, los otros dos sería de especial apoyo para el sistema de impartición de justicia fiscal, por los avances tecnológicos, por la rapidez y celeridad del procedimiento, el ofrecimiento y desahogo de pruebas, así como tener el acercamiento con todas partes que intervienen, para dar certeza jurídica, y empezar a revolucionar el sistema jurídico tributario y no rezagarnos con las opciones que nos ofrece la nueva realidad que vivimos junto con las tecnologías que están cambiando constantemente.

## CAPITULO I

### 1. ANTECEDENTES DE LA CONTRIBUCIÓN.

#### 1.2. INTRODUCCIÓN.

Inicialmente, la materia fiscal ha cambiado su desarrollo, su investigación y claro que su práctica a lo largo de la historia, si bien no es de las materias más estudiadas como el derecho civil o el penal, se pueden encontrar diversas teorías o modalidades que se daban o se dan con el paso del tiempo, su regulación ha sido tan variada que es necesario adentrarnos a investigar someramente la importancia de esta materia a través del tiempo en diversas épocas y geografía en el mundo.

La historia establece que las primeras leyes o acercamiento del derecho en materia fiscal se dieron en Egipto, China y en Mesopotamia hace más de 5,000 años, como ejemplo está Europa, que comenzó con el trabajo personal alrededor de 2,500 años. En materia de impuestos y citando al maestro Armando Porras y López, “Los pueblos antiguos, en sus relaciones internacionales consideraron a los impuestos como signos de sujeción y de dominio de los pueblos vencedores sobre los vencidos”.<sup>2</sup> Así, se entiende el acercamiento y la importancia que tiene al incluir dichos antecedentes.

De igual manera, para el estudio o análisis de un tema en materia de Derecho Fiscal o en cualquier rama del derecho siempre es necesario abordar las vertientes históricas del tema en específico, por lo que, en principio el Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo se basa en cuestiones que van encaminadas al *fondo de la contribución*, como *el sujeto, objeto, base, tasa, o tarifa*, llevan a plantear una breve evolución de la contribución y sus elementos por las tres épocas en las cuales se destaca este tema.

---

<sup>2</sup> Porras y López, Armando, *Derecho Fiscal*, Textos Universitarios S.A., Ciudad de México, 1967, p.41.

### 1.3. ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA CONTRIBUCIÓN EN ROMA.

En relación con la contribución en la sociedad romana debemos dejar claro que, la historia de Roma, para muchos autores se divide en tres importantes periodos, La Monarquía, La República y el Imperio Absoluto, sin embargo, muchos otros determinan que sean cuatro agregando al Principado o Diarquía, siguiendo esa línea, el estudio de esta parte debe ser breve, puesto que no es el propósito de esta investigación detallar las tres o cuatro etapas por la que pasó esta civilización en cuanto a su forma de tributación, bastará enfocarse al desarrollo general de la Contribución en la historia.

En relación con la forma en que las contribuciones se establecían, señala Juan Manuel Estrada lo siguiente, “En el primer periodo corresponde al senado y a los patricios las funciones ejecutivas y judiciales. A éste correspondía la iniciativa de leyes y algunos de sus actos administrativos eran fiscalizados por el senado. En el período de la República la función legislativa era ejercida por el senado y los patricios, la función ejecutiva por el senado a través de dos cónsules y la función restante correspondía a los pretores y a los plebeyos. La época imperial contempló el ocaso de la hegemonía del senado y de la participación del pueblo en la elaboración de las directrices estatales, al centralizarse el poder en la persona del emperador”.<sup>3</sup>

Así, la Sociedad romana siempre estuvo en constante evolución, por lo que, desde su fundación hasta su caída, necesitó del *tributum o stipendium*, el primero desde el punto de vista del pago que los ciudadanos romanos tenían que hacer, meramente como se conoce a la contribución y por otro, el salario que recibían los militares, esto con motivo de contribuir a las constantes guerras. Los comienzos del tributo en Roma iban dirigidos al patrimonio de las personas que habitaban cualquier parte del territorio romano, conforme avanzó el tiempo y la expansión de la sociedad romana, fue recayendo en impuestos que hacían subsistir los enfrentamientos

---

<sup>3</sup> Estrada Lara, Juan Manuel, *La Defensa Fiscal*, Publicaciones Administrativas Contables Jurídicas, Ciudad de México, 2007, pp. 15-16.

bélicos, de igual manera, se fue gravando los bienes raíces. Esto da un acercamiento a lo que hoy tenemos en teorías aplicadas al sistema tributario como impuesto directo, que grava específicamente a la persona, su capacidad económica o patrimonio.

Habría que mencionar que, así como en la actualidad las contribuciones van hacia la Administración Pública y ésta determina las políticas como directrices a las cuales destinar lo que los contribuyentes aportan, en la época romana surge con el mismo propósito, que es atender las necesidades de los ciudadanos a través del gasto público, figura que se ubica perfectamente en la historia del Derecho Administrativo.

Por otro lado, dentro de los impuestos que se establecían en Roma existían gran variedad de ellos, tanto directos como indirectos como hoy en día los podemos clasificar, un ejemplo fue el impuesto sobre la herencia, el de aduanas e incluso un impuesto sobre las controversias y litigios, un impuesto por si tenían una ganancia alta o simplemente por el ganado que era de su propiedad, esta sociedad como otras, requirieron de fuentes de ingresos que permitieran, como se dijo en líneas anteriores, financiar de una u otra manera sus actividades, desde las económicas hasta las personales o patrimoniales. Derivado del crecimiento importante que iba teniendo Roma, evidentemente iba necesitando de más aportaciones, en un primer momento no se necesitó que los propios habitantes de ésta orbe contribuyeran, ya que, con las recompensas o de lo que se iba ganando en diversas conquistas, podían tener un ingreso alto que permitiera seguir llevando sus actividades de manera normal.

Asimismo, en un sistema tributario como el de Roma entre altibajos, en situaciones de guerra o conquista más altos, comenzaron a observar que tenían que cambiar la forma de administrar todos los ingresos que se generaban, desde las entradas por parte de los territorios que iban conquistando hasta las contribuciones internas que se establecían cuando no había ingresos por situaciones bélicas, por lo que esas mismas situaciones llevaron a designar a diferentes personas como encargadas de administrar, vigilar o repartir todo lo que

se encontraba en propiedad de los romanos, a estos funcionarios se les denominó “*Publican*”, ellos se encargaron de la recaudación de los impuestos tanto directos como indirectos.

Para simplificar un poco, el tema de la contribución en la sociedad romana que fue cambiando constantemente de nombre y que iba teniendo diversas denominaciones, de forma diferente a lo largo de su historia o construcción social y económica tanto para los impuestos directos (*Tributum in capita*<sup>4</sup>, *Tributum soli*<sup>5</sup>, *Tributum capitis*<sup>6</sup>, *Vectigal*<sup>7</sup>, etc), o indirectos (*Ager Vectigalis*<sup>8</sup>, *Portoria*<sup>9</sup>, *Aurum Vicesimarium*<sup>10</sup>, *Vicesima Hereditatum*<sup>11</sup>, *Quadragesima Litum*<sup>12</sup>, etcétera), a raíz de toda su expansión hubo denominaciones a las personas encargadas de recaudar el tributo, también existieron infinidad de nombres a los impuestos que se generaban; poco a poco la forma de recaudar fue mejorando, la técnica con la que se recaudaba, paso de ser de manera un tanto simple, como el hecho de pagar la contribución de manera que no se podía cuantificar a pasar a un sistema en el cual ya se utilizaban sistemas de medida, peso y valor, derivado de las situaciones de fraude que se daban por parte de las autoridades y las personas encargadas de recibir la propia contribución (*Publicani*, *Magister*, *Tabularis*, etcétera).

Como resultado de lo anterior, se puede observar que todo el desarrollo de la civilización romana evolucionó de una manera significativa en el cual podemos homologar diversas instituciones que en la actualidad usamos, es decir, a partir de denominar o hacer la distinción de los impuestos directos o indirectos, determinar o gravar diversas situaciones de hecho y de derecho, entre otras, que actualmente en el sistema jurídico mexicano ya no existen, pero que en el algún momento funcionaron, como el impuesto a la herencia, a los productos que se producen,

---

<sup>4</sup> Tributo por cabeza.

<sup>5</sup> Tributo sobre el suelo.

<sup>6</sup> Tributo o impuesto personal.

<sup>7</sup> En Roma, era un impuesto pagado por los arrendatarios del Estado.

<sup>8</sup> Derecho especial sobre la propiedad.

<sup>9</sup> Pasaje o Puerta.

<sup>10</sup> Impuesto sobre las manumisiones de esclavos.

<sup>11</sup> Herencias que eran gravadas en esa época.

<sup>12</sup> Impuesto sobre los procesos judiciales.

etcétera. En todo sistema fiscal, se debe cambiar de manera constante para el beneficio de los contribuyentes, en Roma no fue la excepción, existieron diversas modificaciones a las leyes de tributación, diversos personajes cambiaron la manera de ver a la *Contribución*, tenían diferentes ideas las cuales ayudaron a establecer un régimen de fiscalización avanzado que en el futuro ayudó de manera significativa y que de igual manera coadyuvó a comprender algunas instituciones con las que contamos.

El sistema fiscal de la sociedad romana no tuvo una estabilidad u organización adecuada, existieron muchos cambios que, si bien fueron la mejor manera para dirigir a la Roma de ese entonces, como en todo, la creación de nuevos impuestos implica un destino o propósito diferente para ese ingreso, la sociedad por un tiempo pudo aceptar en diferentes ocasiones el incremento o la creación de nuevos impuestos. Vale la pena hacer notar que, las leyes fiscales de ese entonces tuvieron limitaciones para evitar el abuso de personas que buscaban el lucro personal y del Estado, hoy se conoce y se tipifica como delito de cohecho, defraudación fiscal, entre otros.

#### **1.4. ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA CONTRIBUCIÓN EN LA EDAD MEDIA.**

Por lo que se refiere a la Edad Media, se estatuye que empieza en la disolución del Imperio romano en el año 476 y termina aproximadamente alrededor del año 1440 a 1492 como lo menciona en su trabajo Alejandro López Platero, en *“El sistema Tributario en la Edad Media”*, ya que distintos historiadores establecen ciertas diferencias en cuestión de fechas, sin embargo, muchos otros establecen esta fecha como la más adecuada; así pues, como en la historia universal y en las distintas sociedades del mundo, también se dividió en etapas, en donde destacamos las siguientes: La Edad Temprana, La Alta Edad Media y la Baja Edad Media, como lo han enunciado autores como Manuel Estrada Lara, M. Garzón Pareja, E. Albi

Ibáñez, entre otros; con esto sin duda se atenderán tres etapas, lo cual significa que podemos agotar de manera general el establecimiento de las contribuciones como se hizo constar en líneas anteriores con el apartado correspondiente.

Bajo este contexto ahora nos enfocaremos en el tema económico, social y político de esta gran etapa de la historia, por lo que, en Europa Occidental se desarrolló el impero de Carlo Magno, con el paso del tiempo se fueron dividiendo los territorios, evidentemente todos tenían que responder al Rey que estaba en el trono en donde debían jurar fidelidad, respeto y por supuesto contribuir a la Corona, pues ella tenía la propiedad absoluta. Existía la distinción de los cargos que servían al Rey, en un primer momento estaban los hombres libres y los siervos, en donde los primeros no podían ser obligados a realizar trabajos de servidumbre, en tanto que los segundos, realizaban los trabajos más difíciles o rudos que se les podía encargar.

Al mismo tiempo, se podía ver la carga de trabajo que se delegaban, es decir, en primer instancia se encontraba el rey, y éste le delegaba trabajos a sus súbditos, estos a su vez lo iban delegando hasta el último peldaño, dentro del camino de estos trabajos delegados podemos citar al maestro Ernesto Flores Zavala que explica las obligaciones que los vasallos tenían con sus superiores: “El vasallo tenía para con su señor obligaciones que podían dividirse en dos grupos: las relativas a la prestación de servicios personales y las relativas a prestaciones económicas”.<sup>13</sup> Esto comienza a dar una idea de las contribuciones que se debían pagar en primer momento.

Siguiendo la idea que se explicó en líneas anteriores, el vasallo debía como manera de aportación acompañar a su señor en cuestiones de guerra como prestación de servicios personales, de la misma forma económicamente tenía la obligación de contribuir en diferentes casos en los que podía caer el superior, como ser capturado, cambio de armamento, alimentos, vestido, entre otros. Asimismo, otra fuente de recaudar eran las multas que se cobraban por los diferentes delitos

---

<sup>13</sup> Flores Zavala, Ernesto, *Elementos de las Finanzas Públicas Mexicanas*, Ciudad de México, Porrúa, 1980, p. 29.

que se imputaban arbitrariamente, como sucedía en Roma o en Europa, no estaba alejado el hecho de pagar por acceder a los servicios de justicia en cualquier controversia de materia civil o penal. La sociedad en general, contribuía de la siguiente forma: cultivar los terrenos que eran propiedad del señor y/o Rey, proporcionar una cuota en caso de ser vendido los productos, criar animales de consumo, de transporte, de construcción, etcétera. No se debe olvidar a la iglesia, esta institución que tuvo mucha influencia en el pago de las contribuciones, pues de alguna manera destacaba el hecho de que, aquel ser divino y la religión que profesaban, generaba una “recompensa” por haber salvado la vida de la humanidad y la creación de todo lo que conocemos aplicado al famoso diezmo.

Es necesario resaltar que, se gravaban el tránsito de mercancías, empezaron los primeros impuestos sobre los puentes y ríos, también la circulación de las mercancías ya sea por la vía marítima o terrestre, estos impuestos dan una idea a la semejanza de lo que existe hoy con los impuestos de exportación e importación.

Por todo lo anterior, se recalca que todas las contribuciones que se recaudaban iban dirigidas a la corona, nobleza y a la iglesia, instituciones que estaban exentos de pagar, asimismo, este periodo fue una época muy desigual que si se compara con nuestros días se alejan demasiado de los principios que más adelante surgen, como el de equidad o igualdad, caracterizado por el surgimiento de otros impuestos, creando un sistema tributario que abasteciera el arca de los ingresos, un ejemplo es la alcabala como impuesto al comercio, las caballerías que se debía pagar por el uso de las mismas, y demás impuestos.

En el constante cambio de la Hacienda Pública en el tiempo, es importante tener en cuenta que la historia y la documentación de esta materia nos ayuda a tener certeza y riqueza en el ámbito de los impuestos o contribuciones, en la documentación tributaria e instituciones que regían, sabemos que para tener una política fiscal que funcione y sea eficaz, es necesario tener el mínimo conocimiento de estos textos, como lo establece Gregorio Sánchez “El análisis de la edad media,

nos será de utilidad para encontrar el origen histórico de diversas contribuciones que en la actualidad tienen o tuvieron vigencia”.<sup>14</sup>

## **1.5. ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA CONTRIBUCIÓN EN MÉXICO.**

### **1.5.1. LA CONTRIBUCIÓN EN EL MÉXICO PREHISPÁNICO.**

Identificar el tema de la Contribución en el México Prehispánico es sencillo, ya que abundan textos antiguos que guardan las investigaciones de años, que a la luz de nuestros días se puede razonar y leer fácilmente. Como bien se sabe, existieron diferentes civilizaciones u organizaciones que se desarrollaron a lo largo del territorio mexicano, por lo que, brevemente podremos describir la situación tributaria de estas increíbles sociedades, se puede constatar que, en nuestros libros de derecho fiscal o administrativo no contienen investigaciones encaminadas y suficientes para abordar el desarrollo de este tema, es nuestra obligación presentarlo para que, de alguna manera no se olvide y quede como archivo histórico, no tomando en cuenta el año o la civilización que surgió primero, sino, como hemos seguido la línea de las anteriores culturas.

### **1.5.2. CULTURA AZTECA.**

En un primer plano, se tiene a la civilización más importante desde la perspectiva de la historia la arqueología y la antropología, ya que a la llegada de los españoles era quien tenía o estaba en su auge de desarrollo, tanto comercial, territorial y políticamente, esta cultura se estableció principalmente en el Valle de México, el Doctor Marco A. Pérez de los Reyes, establece cuatro etapas en las cuales se puede resumir la historia de los aztecas: La Peregrinación, La Tributación, La Expansión y La Extinción, el segundo existente en un documento llamado la

---

<sup>14</sup> Sánchez León, Gregorio, *Derecho Fiscal Mexicano*, Cárdenas Editor y Distribuidor, Ciudad de México, 1980, p.7.

*Matricula de Tributos*, el cual contenía junto con el código Azoyu II, información respecto a la economía y a la tributación de ese territorio.<sup>15</sup>

Habría que mencionar, la estructura política con mayor jerarquía que percibía las contribuciones correspondientes de esta ciudad, esta estructura se componía primeramente del *Tlatoani*, con amplias facultades en materia social, militar y religiosa; los consejos quienes era los que tomaban las decisiones políticas, administrativas y sociales; los *macehuales*, quienes eran la mayoría de personas que conformaba el pueblo azteca. La principal tributación, cfr. se encontraba como lo establece José Miranda de la siguiente manera:

- a. Los señores universales: Son los que tenían como vasallos a otros pueblos y eran dirigentes de las grandes ciudades.
- b. Los señores particulares: A estos se les denominaba *caciques*, estos recibían tributo de los pueblos que estaban sujetos directamente.
- c. Los nobles: También denominados principales, eran quienes tenían a su cargo gubernaturas de manera local, quienes les rendían tributo eran las personas que estaban dentro del territorio que dirigían.
- d. Las comunidades: Lo que originariamente conocemos como *calpullis*, los barrios mayores y menores, lo que destaca es que sus contribuciones se dirigían al sostenimiento de la cúpula del poder.
- e. Los templos: Aquellos santuarios a los cuales se rendía el culto a los dioses correspondientes.
- f. La milicia: Algunos pueblos impusieron contribuciones para el sostenimiento del ejército y preponderantemente financiar las guerras.<sup>16</sup>

Por otro lado, el mismo autor señala aquellas organizaciones encargadas de tributar a los que, en líneas anteriores me he referido:

---

<sup>15</sup> Cfr. Pérez de los Reyes, Marco Antonio, *Historia del Derecho Mexicano*, Oxford University Press, Ciudad de México, 2014, pp. 60 y 61.

<sup>16</sup> Cfr. Miranda, José de, *El Tributo Indígena en la Nueva España durante el siglo XVI*, El Colegio de México, México, 1980, pp. 24 y 25.

- a. Los indios pertenecientes a la clase común o mejor conocidos como *macehuales*, que se dividían en profesiones: labradores, oficiales o artesanos y comerciantes.
- b. Los terrazgueros, labradores que gozaban de tierras señaladas a lo nobles.

De igual manera, el derecho tributario que regía para los aztecas fue de manera significativa, ya que, la gran expansión de estos fue mediante los tributos que aportaban los pueblos que se iban anexando al territorio azteca mediante la guerra y que estos tenían que pagar, logrando hacer de la recaudación un importante ingreso; a partir de estos señalamientos, en palabras del Doctor Pérez de los Reyes, “Los tributos se pagaban en especie y con periodicidad, los encargados de recogerlo eran los *calpixques*, quienes recorrían el Imperio para recaudar el tributo”.<sup>17</sup> En la alianza de los tres grandes (Tenochtitlan, Texcoco y Tacuba), el tributo se dividía en porcentajes de 40, 40 y 20. Cabe destacar que, los nobles no tributaban. Las cargas excesivas que se generaban iban provocando el odio de los contribuyentes de los pueblos que estaban dominados por la temible Triple Alianza.

Derivado de lo anterior, todo lo recaudado se ocupaba para pagar los servicios de los funcionarios y sacerdotes, para cosas personales, para la guerra y para celebrar fiestas, así como para las obras públicas correspondientes, algo no muy alejado a lo que se vive hoy en día y como a lo largo de la historia se ha utilizado la contribución.

### **1.5.3. CULTURA MAYA.**

En lo que toca a esta cultura, es muy similar a lo que se comentó en líneas anteriores, ya que, el tributo era el ingreso de subsistencia que cubría las necesidades de los altos gobernantes, evidentemente el pueblo era quien mediante

---

<sup>17</sup> Pérez de los Reyes, Marco Antonio, *Historia del Derecho Mexicano*, Oxford University Press, Ciudad de México, 2014, p. 88.

los diferentes tributos aportaban al erario para las situaciones económicas, culturales, sociales y bélicas que enfrentaban, como en todas las culturas el tributo se generaban gracias al comercio que existía de acuerdo a la zona que se encontraba como medio de contribución, se desatacan el cacao, miel, jade y plumas de diversas aves de la región habitada.

#### **1.5.4. CULTURA OLMECA.**

Es necesario no dejar de lado a esta gran cultura por ser la primera de la cual se tiene conocimiento en nuestra historia y territorio, esta civilización abarcó gran parte del territorio mexicano y es tan necesario mencionarla, porque la mayoría de los historiadores se enfocan más a las dos culturas anteriores, sin embargo, es de nuestro interés abarcar a esta sociedad, ya que en materia tributaria fue un ejemplo para las civilizaciones posteriores, puesto que estas la tomarían como base para la recaudación de las contribuciones correspondientes implementadas en cualquier territorio, considero a la cultura olmeca gran pilar del inicio en la tributación en México.

Se debe agregar que, esta cultura se desarrolló a través de la agricultura, la pesca y el comercio, importante destacar el trueque, ya que era la movilización de todos los productos que se cultivaban y se producían, un intercambio comercial interesante, resultante de ello la recaudación de los tributos que se debían pagar a la elite gobernante, que eran diversos los grupos que dominaban la dirección de esta cultura, por lo que, la contribución de esta sociedad tampoco está alejada de lo expuesto en líneas anteriores y abundar en este tema sería redundar interminablemente en lo ya comentado.

Como resultado de lo anterior, podemos llegar a diversos puntos significativos de la Contribución en esta época y de la historia de nuestro país; las culturas que se desarrollaron brevemente, las contribuciones se establecían por la clase gobernante, con relación a la contribución se establecían obligatoriamente y consistían en contribuciones en especie o personales, determinadas por una política dominada por territorios ampliamente desarrollados; éstas contribuciones iban

generalmente destinadas al jefe supremo, a la nobleza, a beneficiar y a sostener la guerra para seguir con la conquista de los pueblos y anexarlos a este sistema tributario, también se ocupaba para el funcionamiento de la religión y la organización de los funcionarios cualquiera que fuera su materia.

El sistema tributario en la época prehispánica tuvo cierta flexibilidad, ya que soportó de manera significativa los cambios y ajustes que se determinaban al momento de la recaudación o por el simple establecimiento de las contribuciones, cabe destacar que, si bien el entero de las contribuciones como se dijo anteriormente se daba en especie o personal, no se encontró información respecto a la defensa de los contribuyentes con cargas excesivas, mucho menos alguna situación que integre a la oralidad en este sistema y época tributaria en la época prehispánica, sin embargo, más adelante comenzaremos a observar la aparición de esa práctica en el siguiente apartado.

## **1.6. LA CONTRIBUCIÓN EN EL MÉXICO COLONIAL.**

La llegada de Hernán Cortés a la América Precolombina cambió de manera significativa la contribución, ya que todo el sistema fiscal que se ha mencionado brevemente se reformó y pasó a ser uno muy distinto, como se ha de apreciar, al inicio de la conquista española la contribución siguió los pasos y formas que se tenían antes de la llegada de los españoles, los pueblos originarios empezaron a tributar a Cortés y a sus hombres en la vaga idea de que él, era aquel ser supremo que los salvaría o al cual tenían un presagio divino y que habían esperado por mucho tiempo. Así mismo, Manuel Colmeiro describe que en España los pueblos debían de pagar las siguientes contribuciones

- a. Directos o Personales, en donde se encontraban entre otros:
  - i. La moneda forera, capitación que el rey cobraba por reconocimiento de señorío.
  - ii. La fonsadera, contribución para los gastos de guerra que pagaban por la exención del servicio militar los obligados a prestarlo.

- iii. Las aljamas o morerías, capitaciones que pesaban sobre los judíos y los moros residentes en territorio castellano.
- b. Indirectos o Reales, entre muchos otros se encontraban:
  - i. La alcabala, que consistía en un derecho sobre cuanto se comprara o se vendiera.
  - ii. Los de portazgo, pontazgo y barcaje.
  - iii. El almojarifazgo, que gravaba las mercancías que pasaban de Castilla a otros reinos.<sup>18</sup>

Así mismo, de estas contribuciones, las que al momento de la conquista se introdujeron al territorio de América fueron en cuanto a el apoyo a la iglesia con el diezmo, y uno que otro sobre el consumo, ya sea local o de las mercancías que llegaban de España. Como era de esperarse al ser un nuevo territorio que se exploraba, Cortés de alguna manera no destinaba las contribuciones en su totalidad a España, sino que, lo empezó a distribuir entre él y sus seguidores como si fuera una recompensa por haber descubierto dichas tierras. Inició aplicando tributos de manera ordinaria y consecutiva a los pueblos que inicialmente iba conquistando, de modo que con el tiempo establecería contribuciones de manera general a todo el territorio.

Si bien la astucia de Hernán Cortés fue de una manera puntual y con mucha inteligencia, al averiguar qué y cuáles eran las contribuciones que los pueblos originarios le daban al señor Tlatoani o al encargado de recaudar los tributos necesarios para que después fuera él quien obligara a los naturales a tributar a él. Se comenzaron a fijar tanto la relación tributaria, el objeto y la determinación del tributo que las personas debían enterar con la llegada de los españoles. La iglesia fue una de las precursoras en esta época de México que empezó a establecer los pilares de la contribución y emitir recomendaciones a la Corona para que, en la respectiva legislación, se establecieran los diferentes tributos que debían pagar los pueblos originarios.

---

<sup>18</sup> Cfr. Colmeiro, Manuel, *Historia de la Economía Política en España*, Taurus Ediciones, España, 1965, p.171.

Por otro lado, los documentos en los cuales se establecían las contribuciones correspondientes a la Nueva España se denominaban “Reales Cédulas” y se iban identificando de acuerdo a la fecha que se emitían, que es aquella orden emitida por la Corona delegando sus facultades a un Tribunal o a un Consejo específico, en nombre y representación del Rey de España con el fin de resolver un tema de naturaleza jurídica, así como los planteamientos de situaciones que resolvían un problema de tal materia. A causa de lo anterior y como consecuencia del estudio de esta investigación que va encaminada a los elementos de la contribución en cierta medida, debemos señalar que las tasas en la Nueva España se establecieron formalmente por medio de una Real Cédula con fecha 26 de mayo de 1536 la cual establecía las normas que se iban sujetar los contribuyentes a la tasa que se imponía para tal territorio.

Otro punto importante, es la aparición del monarca don Luis de Velazco, ya que giró órdenes para establecer visitas para combatir los abusos y violaciones, así como procurar el cumplimiento de las disposiciones y normas protectoras en materia fiscal. Durante el gobierno de este personaje se expidieron diversas Cédulas que combatían tales abusos, como la del 16 de abril de 1550, 28 de febrero de 1551, 12 de mayo de 1551, etcétera, que quitaban facultades a los recaudadores, en este caso a los corregidores para evitar contribuciones excesivas a los naturales, moderar los tributos que se establecían y propiciar tasas justas que los indios debían pagar, la Corona como pocas veces trató de establecer un tributo cierto y fijo, como consecuencia de esto “la Corona envió a Diego Ramírez con la misión de visitar diferentes regiones de la Nueva España donde los tributos eran altos y los indios se quejaban de recibir fuertes agravios”<sup>19</sup>.

De igual manera, en esta época se comienza a notar los principios que nuestra Constitución Política establece en materia fiscal, ya que la Corona empezó a analizar la capacidad contributiva de las personas, así como la igualdad que surge al establecer las contribuciones, es decir, la contribución debe ser igual para todos

---

<sup>19</sup> Miranda, José de, *El Tributo Indígena en la Nueva España durante el siglo XVI*, El Colegio de México, México, 1980, p. 131.

junto con la misma carga fiscal, proporcional a los recursos con los que cuentan las personas que deben cumplir con la obligación, como lo señala José Miranda “La igualdad tributaria fue perseguida por la Corona en los primeros tiempos de la colonia al establecer un criterio flexible para la fijación del tributo, es decir, un criterio que permita la adaptación a la riqueza de los indios”.<sup>20</sup>

Por otro lado, para que la contribución pudiera ser justa debía ser precisa, puesto que, como en líneas anteriores se ha señalado, los abusos y arbitrariedades se deban por la vaguedad y el cobro de los tributos a los naturales, como lo establece el libro de Tributos en resguardo del Archivo General de la Nación de México el cual determinaba que los indios debían de conocer su obligación y el alcance que tenía para poder cumplir y tener a la disposición pertinente su contribución.<sup>21</sup>

Así pues, se describe brevemente el desarrollo de las contribuciones, así como el de sus elementos en donde fueron detallados de una manera que abriría el camino a la siguiente época, debido a que fue de manera más prolongada, si bien el hecho de la conquista y el nuevo régimen que le impusieron a la América precolombina y a sus habitantes que cayeron en el error de creer que sería un avance a todo lo que conocían, también lo es que, fue todo lo contrario, evidentemente tuvo mucho que ver el sistema de tributación que manejaban con la Triple Alianza, ya que, los pueblos que estaban sometidos y con el descontento, hartazgo de los abusos, como excesos de las autoridades tributarias o recaudadoras influyeron mucho a que se unieran a Cortés a derrocar poco a poco el Imperio que dominaba esas tierras, como es de saber, no fue fácil de la noche a la mañana, sin embargo todo fue un cúmulo de ideas y estrategias para establecer un sistema de fiscalización que ayudara a la conquista, a Cortés, a sus soldados, a la Corona y a España para poder expandir su territorio.

---

<sup>20</sup> *Ibidem*, p. 165.

<sup>21</sup> Cfr. Libro de Tributos de México en resguardo del Archivo General de la Nación, Mercedes, 1551, tomo III, p. 48.

## 1.7. LA CONTRIBUCIÓN EN EL MÉXICO INDEPENDIENTE.

Hablar de las contribuciones en el México Independiente es establecer algunas directrices de la fiscalidad que tuvo el territorio durante y después de dicha época, ya que, al término del dominio de la Corona española sobre el territorio y los impuestos que se establecieron, se cambió el panorama económico de nuestro país. Esto lo podemos observar en los tributos que se fijaron para poder contribuir a la independencia del país, al surgimiento del Porfiriato, el desarrollo de la revolución y el camino que se obtuvo hasta nuestros días. Es por eso que en este apartado veremos generalmente algunas contribuciones y momentos históricos importantes en los cuales apareció la relevancia del tributo en distintos sucesos de la historia nacional.

Se puede observar en el apartado inmediato anterior, que el establecimiento de las contribuciones generaba importantes ingresos como la alcabala, el tributo en especie y personal a los naturales, los diversos impuestos en materia aduanera, transportación, tenencia de las tierras y sobre la renta (no específicamente llamado así), pero hoy en día se puede denominar de esa forma; estos ingresos ayudaron de manera importante a España, ya que, este país entro en conflictos bélicos de gran importancia defendiendo su territorio en contra Inglaterra y Francia, por lo que el establecimiento de las contribuciones cada vez era más alto en la Nueva España con el fin de subsidiar la guerra en aquel país gobernante, el descontento se iba generando cada día más, como una bola de nieve, hasta que el pueblo de la Nueva España comenzara a establecer planes para separarse del territorio español.

A su vez, el poder de la iglesia tuvo mucho que ver en el establecimiento de las contribuciones en la Nueva España, tenía un rango moral, económico y político en las decisiones que tomaban el rumbo de este pueblo subyugado a las órdenes y leyes que establecieron comúnmente ambos regímenes, como se vio en líneas anteriores, puesto que el impuesto más importante era el *diezmo*. La guerra de independencia abrió de alguna manera las vertientes para la economía y las finanzas públicas del territorio mexicano. Así mismo, una vez consumada la

independencia de nuestro país y designando a Antonio López de Santa Anna para tomar el mando y rumbo de México, se establecieron contribuciones sobre las puertas y ventanas, así como la tenencia de mascotas, comúnmente en perros, animales domésticos como caballos y uno muy especial que se asemeja a nuestros días como lo es la tenencia de automóviles; contribuciones que se tomaron de un modelo semejante al de las ciudades europeas; distintos autores han catalogado y llegado a la conclusión el señalar de excesivos y muy gravosos estos impuestos que se establecieron a la sociedad mexicana, en ésta época a mediados del siglo XIX.<sup>22</sup>

Por otro lado, para el entonces gobierno del presidente Benito Juárez, las bases de la política fiscal en su mandato perduraron por un largo tiempo ya que, se implementó el impuesto del timbre, impuesto que gravaba la fabricación y embotellado de bebidas alcohólicas, juegos y sorteos, entre otros, se inició la reducción del ejército para que la recaudación incrementara y se utilizara junto con la inversión para el desarrollo del país, cabe destacar también que, al momento de la separación de la iglesia y el Estado, sumó a que las contribuciones que se tenían sobre esos inmuebles ocupado por la religión se ocuparan para el desarrollo de las personas en educación pública o para que las autoridades situaran sus centros de trabajo. La recuperación económica que se planteaba con la Constitución de 1856 era enfrentar la recuperación económica a través de la organización administrativa hacendaria o fiscal.<sup>23</sup>

De igual manera, para la época del Porfiriato, lo que sobresalió fue el incremento de la inversión extranjera durante las más de las tres décadas que duró

---

<sup>22</sup> Cfr. Becerril Hernández, Carlos de Jesús, *Administrativizar la hacienda pública. La legislación tributaria del régimen santannista, 1853-1855*, 2013, Boletín del Archivo General de la Nación, pp. 40-42. consultado en la página de internet: <https://bagn.archivos.gob.mx/index.php/legajos/article/view/477> y Strobel del Moral, Héctor Manuel, *Los impuestos a puertas, ventanas, perros, caballos y carros de Santa Anna 1853-1855*, **Secuencia**, [S.l.], n. 106, nov. 2019. ISSN 2395-8464. Disponible en: <http://secuencia.mora.edu.mx/index.php/Secuencia/article/view/1704/1962>. Fecha de acceso: 30 de abr. 2021.

<sup>23</sup> Cfr. Jáuregui, Luis, *De riqueza e inequidad: el problema de las contribuciones directas en América Latina, siglo XIX*, Instituto Mora, España, 2001, citado por Secretaria de Hacienda Crédito Público, Servicio de Administración Tributaria, en la página de internet: [http://www2.sat.gob.mx/sitio\\_internet/21\\_19536.html](http://www2.sat.gob.mx/sitio_internet/21_19536.html).

en su mandato, resultado de las varias veces que se reeligió y que la historia y los libros han hablado de esa situación, para el caso en específico de esta época se destaca la trascendencia que tuvo la Hacienda Pública del país; no estaba en su mejor momento, ya que la deuda externa y la interna, tenían al país con una economía muy débil; como en todo nuevo gobierno se introdujeron nuevas contribuciones que ayudaron junto con la inversión extranjera a realizar obras públicas, se propició el desarrollo de vías de comunicación, los impuestos que se establecieron a las importaciones y exportaciones también proporcionaron al país un levantamiento económico importante. Tenemos que reconocer que en el crecimiento económico y financiero de México tuvo mucho que ver con un personaje un tanto olvidado por la historia, gracias a sus conocimientos y habilidades en el sistema bancario, ocupó el cargo de ministro de Hacienda, me refiero a José Yves Limantour, quien expidió la Ley de Instituciones de Crédito con el propósito de realzar la organización de los bancos, así como buscar beneficios para reactivar las actividades bancarias; en donde se destaca que él ayudó a reducir la deuda externa de manera significativa.<sup>24</sup>

Por lo que se refiere a la etapa de la Revolución Mexicana, tuvo un oscuro paso en la historia de las contribuciones y la economía del país, ya que, una vez hecho el cambio de gobierno de Porfirio Díaz emparejado a su exilio, se empieza a notar en la economía del país una transformación de manera drástica, llegó Francisco I. Madero a la presidencia no haciendo un cambio relevante en la política fiscal, sin embargo, el resultado de la lucha armada entre Emiliano Zapata y Venustiano Carranza afectó de manera importante la economía y evidentemente la recaudación de las contribuciones respectivas, puesto que, en el intento de sucumbir al gobierno se afectaban las vías de comunicación, por ejemplo, la destrucción de las vías del ferrocarril el medio más importante de esa época, las carreteras obstaculizadas para la transportación de mercancías, y más. La revolución mexicana dio pauta a muchas reformas de carácter social que sirvieron

---

<sup>24</sup> Cfr. Archivo General de la Nación y Archivo Histórico de la Ciudad de México, Francisco I. Madero, *La sucesión presidencial en 1910*, Ed. Facsimilar, Vol. I, 1908, Coahuila, consultado en la página [http://biblioteca.diputados.gob.mx/janium/bv/bicen/suc\\_pres\\_vol1](http://biblioteca.diputados.gob.mx/janium/bv/bicen/suc_pres_vol1)

de fundamento para la Constitución Política de 1917, el carácter fiscal de la Constitución fue progresista, ya que vino a modificar el sistema financiero del país, con la creación del Banco de México para la emisión de la moneda y billete que circularían como medio de pago.<sup>25</sup>

Por todo esto, el cambio económico de México fue de altibajos, pero podemos destacar que el crecimiento y desarrollo fue muy notable tanto que, benefició de manera importante a la hacienda pública del país con lo que se sentaron las bases para la política tributaria que hoy en día tenemos, así como la base de las contribuciones, y no olvidemos la importancia que la Constitución de 1917 trajo, me refiero a los pilares del sistema fiscal mexicano desarrollando las consideraciones que hoy en día estudiamos y que se ha estudiado a lo largo de las modificaciones que ha sufrido la Constitución, las leyes, reglamentos y normativas constantes en nuestro sistema jurídico fiscal.

## **CAPITULO 2**

### **2. GENERALIDADES DEL DERECHO FISCAL.**

En lo que toca a las generalidades del derecho fiscal, se procederá a desglosar y explicar los conceptos que van a ser parte de esta investigación, en consecuencia, desarrollar los términos jurídicos principales de nuestra materia, el porqué de ella, cómo surge, para qué se utiliza, cómo es que se aplica en nuestro entorno, qué instrumentos jurídicos la regulan, cuáles son los sujetos de la relación tributaria, así como los elementos de la contribución, que, ayudarán a entender el Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, debido a que esta modalidad del juicio se centra principalmente en estas características.

---

<sup>25</sup> Cfr. Archivo General de la Nación y Archivo Histórico de la Ciudad de México, Acosta, Alfredo N., *La gestión hacendaria de la revolución*, México, Tipografía de la Oficina Impresora de la Secretaria de Hacienda, Palacio Nacional, 1917, p. 24.

## 2.1. CONCEPTO DE DERECHO FISCAL.

Inicialmente, el hablar de un concepto como el de *Derecho Fiscal* es adentrarse al mundo de la doctrina, puesto que varios autores han definido dicho concepto, unos están de acuerdo entre ellos y toman como base ese mismo concepto para definir el suyo, por otra parte, existen muchos otros que no van en la misma sintonía o línea en cuanto a la conceptualización de nuestra materia, por todo lo anterior, vamos a relacionar las ideas de la mayoría de ellos para no caer en repeticiones, tampoco buscamos hacer nuestra propia definición, intentar hacerlo sería un trabajo ocioso, puesto que hay bastante doctrina que lo define y desarrolla a la perfección.

Acorde con lo propuesto por el Doctor Raúl Rodríguez Lobato, el Derecho Fiscal “es el sistema de normas jurídicas que de acuerdo con determinados principios comunes a todas ellas, regula el establecimiento, recaudación y control de los ingresos de Derecho público del Estado derivados del ejercicio de su potestad tributaria, así como las relaciones entre el propio Estado y los particulares considerados en su calidad de contribuyentes”.<sup>26</sup> Al mismo tiempo, este mismo autor en conjunto con el maestro Adolfo Arrijo Vizcaíno, toman como base la definición del profesor argentino Rafael Bielsa, la cual define como sigue: “El derecho Fiscal es el conjunto de normas jurídicas y principios de Derecho Público que regulan la actividad del Estado como Fisco”.<sup>27</sup> Por otro lado, Alil Álvarez Alcalá lo define de la siguiente manera: “...el Derecho Fiscal es la rama del derecho que estudia lo relacionado con los créditos fiscales”.<sup>28</sup> En esta definición debemos hacer hincapié en el hecho de que la autora hace ésta referencia basándose en los ingresos que percibe el Estado provienen de los ya antes mencionados créditos fiscales y añadiendo a su definición, cita lo que establece el artículo 1º del Código Fiscal de la Federación, es decir, lo que la ley establece como “Crédito Fiscal”. Por último y

---

<sup>26</sup> Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2017, p. 10.

<sup>27</sup> Bielsa, Rafael, *Compendio de Derecho Fiscal*, citado por Adolfo Arrijo Vizcaíno, ob. cit., Ciudad de México, 2018, Themis, p.22.

<sup>28</sup> Álvarez Alcalá, Alil, *Lecciones de derecho fiscal*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2017, p. 15.

no menos importante, el Doctor Hugo Carrasco Iriarte define al Derecho Fiscal como: “el conjunto de normas jurídicas que se encargan de regular las contribuciones en sus diversas manifestaciones”.<sup>29</sup>

En conclusión, podemos resaltar los puntos importantes de la definición del Derecho Fiscal tomados de las definiciones anteriores de los cuales presentamos a continuación:

- Es una rama del Derecho público.
- Regula la relación entre el Estado y la persona (contribuyente) mediante la autoridad correspondiente.
- Se establece mediante un sistema de normas jurídicas.
- Su actividad es importante para la actividad financiera del Estado.

## **2.2. DISTINCIÓN CONCEPTUAL DEL DERECHO FISCAL.**

En contraste con las definiciones anteriores, hay autores como Sergio Francisco de la Garza, César Augusto Domínguez y Hugo Carrasco Iriarte, por mencionar algunos, establecen que para llegar a la definición del Derecho Fiscal, debemos analizar brevemente esta conexión que hay con la Actividad Financiera del Estado, por lo que, en primer término, todos coinciden que, en el concepto de Derecho Financiero está relacionada a la establecida en párrafos anteriores; la actividad financiera del Estado, esta estudiada por Sergio Francisco de la Garza, lo comenta de esta manera “...es el conjunto de normas jurídicas que regula la actividad financiera del Estado en sus tres momentos, a saber: el establecimiento de tributos y obtención de diversas clases de recursos, en la gestión o manejo de sus bienes patrimoniales y en la erogación de los recursos para los gastos públicos”.<sup>30</sup>

En otro apartado, el mismo autor establece la división del Derecho Financiero, en el cual se le atribuye los momentos por los que se puede fraccionar, “la obtención, el manejo y la erogación de los recursos del Estado, a los que

---

<sup>29</sup> Carrasco Iriarte, Hugo, *Derecho Fiscal I*, México, Iure Editores, 2016, p. 4.

<sup>30</sup> De la Garza, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, México, Porrúa, 2015, p. 17.

corresponderían: El Derecho Fiscal, el Derecho Patrimonial y el Derecho Presupuestario”.<sup>31</sup> Cesar Domínguez, se basa en el hecho de que debemos estudiar al Derecho financiero como lo hizo el anterior autor para poder definir al Derecho Fiscal, por lo que, simultáneamente nos habla que para llegar a una definición dada la complejidad y diversidad de los autores, “del Derecho Financiero se pueden desprender varias ramas específicas del Derecho. [...] se destaca al Derecho Tributario, mismo que regula lo relacionado con la conformación de tributos y su ulterior recaudación y vigilancia. [...] la otra rama que deriva del Derecho Financiero es el Derecho Presupuestario”.<sup>32</sup>

En consecuencia, el *Derecho Fiscal* está intrínsecamente relacionado con el Derecho Financiero, ya que, es una rama del derecho público vinculado a la obtención de los recursos del Estado, vinculado a la obligación que el contribuyente debe cumplir por el principio de gasto público, que más adelante establecerá; se puede ver entonces, que dentro de la definición del Derecho Fiscal se encuentra también que, es la rama que estudia la recaudación de las contribuciones, así como su vigilancia y cumplimiento. Hay que resaltar que, como lo establece el Doctor Raúl Rodríguez Lobato, al Derecho fiscal en diferentes doctrinas lo denominan como *Derecho Tributario*, *Derecho Impositivo* y *Derecho Fiscal*, hay quienes no los consideran como sinónimos, sin embargo, estoy sumamente de acuerdo con el Doctor Raúl, puesto que como bien lo determina “...todos los ingresos a los que se le atribuye a la materia fiscal son aquellos cuyo fundamento constitucional se encuentra en los artículos 31 fracción IV y 73, fracción VII, [...] En estas condiciones, si con la expresión Derecho tributario se denomina al sistema jurídico relativo a los tributos, y con la expresión Derecho impositivo se denomina al sistema jurídico relativo a las contribuciones impuestas por el Estado, resulta claro en ambos casos se trata de la misma materia fiscal, por tanto pueden considerarse sinónimas”.<sup>33</sup>

Con todo lo anterior, podemos decir que a pesar de todas las distinciones y problemáticas que conlleva la definición de nuestra materia, se puede hacer la

---

<sup>31</sup> Ibidem, p. 17.

<sup>32</sup> Domínguez Crespo, César Augusto, *Derecho Tributario*, Ciudad de México, Thomson Reuters, 2017, p. 26.

<sup>33</sup> Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, Oxford University Press, Ciudad de México, 2017, p. 12.

selección entre cada una de ellas, como se observa con el Derecho Financiero, así como en las denominaciones que la doctrina le ha impuesto al referirse a dicha materia; una vez expuesto esto, se puede continuar con los siguientes temas que implica el Derecho Fiscal.

### **2.3. FUENTES DEL DERECHO FISCAL.**

Las fuentes en cualquier rama del Derecho estarán divididas en su mayoría en tres tipos, *formales, reales e históricas*, sin embargo, para nuestro estudio sólo me referiré a las formales, ya que son las formas o actos a través del cual se establece o nace primordialmente el Derecho Fiscal; en lo que toca a la fuente formal me gustaría citar al maestro Andrés Serra Rojas, su definición me parece de las más adecuadas y sencillas para que cualquier persona pueda entender su significado, él indica lo siguiente: “Las fuentes del Derecho son los procedimientos, formas, actos o hechos, y demás medios de creación e interpretación, en los cuales tiene su origen los principios y leyes en general”.<sup>34</sup> Así mismo, el jurista Eduardo García Máynez argumenta: “... por fuente formal entendemos los procesos de creación de las normas jurídicas”.<sup>35</sup> Una vez hechas éstas apuntaciones y teniendo en cuenta las definiciones antes señaladas, de lo que se puede entender como una fuente formal del derecho, vamos a referirnos a las fuentes del Derecho Fiscal como todos aquellos procesos de creación que se relacionan con el nacimiento de una norma jurídico-fiscal. De igual manera, pasamos a desarrollar cada de las fuentes del derecho que tienen que ver con nuestra materia.

#### **2.3.1. LA LEY.**

La Ley es el mecanismo y el elemento más importante del Derecho Fiscal, esto se puede notar puesto que es la principal y única forma en la cual se establecen las contribuciones, nuestro estudio se encamina a lo dicho conforme se establece en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 31 fracción IV,

---

<sup>34</sup> Serra Rojas, Andrés, *Derecho Administrativo*, México, Porrúa, 1981, p. 89.

<sup>35</sup> García Máynez, Eduardo, *Introducción al Estudio del Derecho*, México, Porrúa, 1990, p. 113.

junto con el artículo 71, 72 y 73, estos últimos serán desarrollados en un apartado diferente, de nuestro mismo trabajo, el primero establece:

Artículo 31. “Son obligaciones de los mexicanos: [...] fracción IV Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las *leyes*”.

Este acto (emitir las leyes en materia fiscal) por el cual está facultado el Poder Legislativo y por el que pasa por un proceso específico, el cual tiene relación con los tres artículos que comentamos, se entenderá entonces que, comienza con una Iniciativa de Ley, esta es el punto de partida en el cual se presenta ante el Congreso de la Unión un proyecto que será estudiado revisado y valorado, por la cámara inicial que es la de Diputados, la cual se denomina “Cámara de Origen en materia fiscal” pues como lo dispone el artículo 72 inciso h); posteriormente a esto, una vez aprobado por la ésta cámara, se remitirá a la “Cámara revisora” esta es la de Senadores en donde se discutirá y revisará dicho proyecto, si existen irregularidades se devolverá a la Cámara de origen ya sea en su totalidad o parcialmente, y se harán las correcciones pertinentes, una vez hecho esto y aprobada la iniciativa por ambas Cámaras, se turnará al Poder Ejecutivo Federal, para su respectiva promulgación y publicación, el Presidente del respectivo poder puede rechazarla o aceptarla, para el primer caso jurídicamente se le conoce como la figura del *veto* y la segunda figura la denominamos como *sanción*. Para estas dos últimas figuras jurídicas en las cuales se dan a conocer a la sociedad que el proyecto antes estudiado fue aprobado y se debe de acatar, el cual deberá de publicarse en el Diario Oficial de la Federación el cual es un órgano de difusión del Gobierno Federal. Con todo lo anterior, desde nuestra perspectiva podemos afirmar entonces, que es de las únicas fuentes formales.

### 2.3.2. JURISPRUDENCIA.

Sobre la Jurisprudencia se establece lo siguiente, es creada por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, nuestro máximo tribunal, también son aquellos fallos que emiten los órganos jurisdiccionales que son uniformes en su criterio y que son obligatorios para todos los tribunales de carácter judicial y administrativos del país.<sup>36</sup> De igual manera, el maestro Adolfo Arrijo Vizcaíno define este mismo término como "... la jurisprudencia puede también definirse como la interpretación habitual, constante y sistemática que llevan a cabo los tribunales con motivo de la resolución de los casos que son sometidos a su jurisdicción y que, por disposición de la ley, se convierte en precedente de observancia obligatoria".<sup>37</sup>

Es evidente que la jurisprudencia es muy importante como fuente del derecho fiscal, si bien no modifica o crea formalmente actos o hechos jurídicos en dicha materia, es cierto que es de gran utilidad ya que, todos o la mayoría de controversias son de un carácter complejo y requiere que, para la exacta aplicación así como el cumplimiento de las disposiciones fiscales tengan una interpretación de criterios que sean emitidos por los impartidores de justicia, es de ahí en donde precisamente debe nacer la jurisprudencia, en los tribunales encargados para eso, como lo son la antes mencionada Suprema Corte de Justicia de la Nación, Los Tribunales Colegiados de Circuito y el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, comentarios objeto aparte sobre la reforma actual al sistema de justicia federal.

Existe la discusión doctrinal sobre si la Jurisprudencia es fuente formal o no, sin embargo, para nosotros si es una fuente formal, es evidente que en la metáfora que se conoce en la sociedad jurídica establece que, una fuente es de "donde nace algo", por lo que, a diferencia de la Ley como fuente única del derecho, es válido decir que la jurisprudencia nos auxilia, ya que, de ahí se resuelven grandes inquietudes o lagunas que la propia Ley no contempla que por la magnitud y

---

<sup>36</sup> Cfr. Carbajal Contreras, Máximo, *Derecho Aduanero*, Citado por Raúl Rodríguez Lobato, ob. cit., 2017, Oxford University Press, pág. 25.

<sup>37</sup> Arrijo Vizcaíno, Adolfo, *Derecho Fiscal*, Ciudad de México, Themis, 2018, p. 70.

relevancia de las controversias que se generan es necesario tener un criterio unificado, es por eso que se radica la importancia de la misma.

### **2.3.3. DECRETO LEY - DECRETO DELEGADO.**

En lo concerniente al Decreto Ley y Decreto Delegado, debemos hacer mención que, como es bien conocido, en nuestro sistema jurídico mexicano se establece la división de poderes en Ejecutivo, Legislativo y Judicial, todos con una función específica; para el segundo poder (el Legislativo) encargado de elaborar, revisar y aprobar las leyes respectivas que harán funcionar toda la maquinaria social; hablamos también de la importancia que tiene en la primer fuente formal que desarrollamos, una excepción a esta facultad exclusiva de este poder, es precisamente el tema que nos concierne, ya que el poder Ejecutivo con base en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se encuentra facultado para establecer decretos con fuerza vinculante, a estos se les denomina Decreto Ley y Decreto Delegado. En la doctrina encontramos diversas acepciones sobre la denominación de dichos decretos, pero todos establecen o llevan la misma directriz.

Nos referiremos primeramente al Decreto Ley, para Sergio Francisco de la Garza el *Decreto Ley*: “se produce cuando la Constitución autoriza directamente al Poder Ejecutivo para expedir leyes sin necesidad de una delegación del Congreso”.<sup>38</sup> En ese mismo contexto el Doctor Raúl R. Lobato enfatiza que, “Se está en presencia de un Decreto Ley cuando la Constitución autoriza al Poder Ejecutivo, ante situaciones consideradas graves para la tranquilidad pública, para asumir la responsabilidad de dictar disposiciones transitorias a fin de hacer frente a tal situación”.<sup>39</sup> Es evidente que el Decreto Ley es una facultad que tiene el Presidente de la República para controlar situaciones que no se tienen previstas, que son de gran relevancia para la tranquilidad y el bien común del país ante tales posicionamientos de carácter urgente, esto se fundamenta en el artículo 29 y 73 fracción XVI de la Constitución Política, en el primero se efectúa en la suspensión

---

<sup>38</sup> De la Garza, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, México, Porrúa, 2015, p. 43.

<sup>39</sup> Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2017, p. 21.

de los Derechos<sup>40</sup>, y en el segundo en caso de enfermedades exóticas o epidemias.<sup>41</sup>

Respecto al *Decreto Delegado*, nuestro segundo caso, uno de los mismos autores citados lo define como “estamos ante un Decreto Delegado cuando la Constitución autoriza al Poder Ejecutivo para emitir normas con fuerza de ley por un tiempo limitado y para objetos definidos”.<sup>42</sup> Por otro lado, para el maestro Adolfo Arrijo Vizcaíno “El Decreto Delegado puede definirse como las leyes expedidas en forma directa y personal por el Presidente de la República, sin que medie una declaratoria de suspensión de garantías individuales, bajo el formato de Decretos”.<sup>43</sup> Ambos autores reconocen como ejemplo el que establece el artículo 131 párrafo segundo de la Constitución Federal.<sup>44</sup>

De modo que, todo lo anterior establece que los Decretos Ley, así como los Delegados forman parte de las fuentes del derecho y que la doctrina ha desarrollado a la perfección, por lo que a dichos Decretos sí los podemos aceptar como fuente formal del Derecho Fiscal, haciendo una acotación simplemente, considero que, si bien están establecidos en la ley en los artículos que antes citamos de la Constitución Política, también es cierto que para mí serían una fuente formal

---

<sup>40</sup> **Artículo 29.** En los casos de invasión, perturbación grave de la paz pública, o de cualquier otro que ponga a la sociedad en grave peligro o conflicto, solamente el Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, con la aprobación del Congreso de la Unión o de la Comisión Permanente cuando aquel no estuviere reunido, podrá restringir o suspender en todo el país o en lugar determinado el ejercicio de los derechos y las garantías que fuesen obstáculo para hacer frente, rápida y fácilmente a la situación; pero deberá hacerlo por un tiempo limitado, por medio de prevenciones generales y sin que la restricción o suspensión se contraiga a determinada persona. Si la restricción o suspensión tuviese lugar hallándose el Congreso reunido, éste concederá las autorizaciones que estime necesarias para que el Ejecutivo haga frente a la situación; pero si se verificase en tiempo de receso, se convocará de inmediato al Congreso para que las acuerde.

<sup>41</sup> **Artículo 73.** El Congreso tiene facultad: **XVI.** En caso de epidemias de carácter grave o peligro de invasión de enfermedades exóticas en el país, la Secretaría de Salud tendrá obligación de dictar inmediatamente las medidas preventivas indispensables, a reserva de ser después sancionadas por el Presidente de la República.

<sup>42</sup> *Ibidem.* p. 21.

<sup>43</sup> Arrijo Vizcaíno, Adolfo, *Derecho Fiscal*, Ciudad de México. Themis, 2018, p. 67.

<sup>44</sup> **Artículo 131.** El Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación, expedidas por el propio Congreso, y para crear otras; así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional, o de realizar cualquiera otro propósito, en beneficio del país. El propio Ejecutivo al enviar al Congreso el Presupuesto Fiscal de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concedida.

extraordinaria, ya que, evidentemente sólo ocurre en ciertos casos, que como sabemos, muy poco se han utilizado en la práctica en materia fiscal, seguramente por lo relevante de la materia en estudio; hoy en día pudimos observar un ejemplo muy claro, pues el país junto con el mundo entero se paralizaron y tuvieron que tomar medidas importantes en materia de Salud y evidentemente en materia Fiscal por temas de gasto público y contribuciones, como la adquisición de bienes y servicios (equipo médico, material quirúrgico, etcétera.), autorizar la importación de mercancías sin necesidad de algún trámite administrativo y las demás que hayan sido necesarias con la epidemia del SARS-CoV2 (COVID-19), de ante mano, se sabe que existían antecedentes de estos Decretos, pero el más reciente es el publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 27 de marzo de 2020<sup>45</sup>, este es un claro ejemplo de los temas que fueron objeto de estudio.

### **2.3.3. REGLAMENTOS Y CIRCULARES.**

El carácter de los Reglamentos y las Circulares son principalmente de carácter administrativo, esto lo confirmamos en toda la doctrina que hay en materia de Derecho Administrativo; grandes juristas como Gabino Fraga, Andrés Serra Rojas o Alfonso Nava Negrete, hablan ampliamente sobre dicho tema, sin embargo, es de gran ayuda para la autoridad fiscal aplicarlos en temas de relevancia social.

Ahora bien, para tener un acercamiento a la aplicación de estos actos administrativos a nuestra materia haremos mención al primero, el maestro Alfonso Nava Negrete menciona que existen dos tipos de *reglamentos*, el público y el privado, “Privados: son los expedidos por asociaciones o sociedades de particulares que rigen o regulan la vida de los socios o asociados. Públicos: es el que expide el Presidente de la Republica con base en la fracción I del artículo 89 de la Constitución, es el reglamento administrativo federal prolífico y de continuo

---

<sup>45</sup> Diario Oficial de la Federación, 27 de marzo de 2020. Decreto por el que se declaran acciones extraordinarias en las regiones afectadas de todo el territorio nacional en materia de salubridad general para combatir la enfermedad grave de atención prioritaria generado por el virus SARS-CoV2 (COVID-19).

quehacer del juicio de amparo”.<sup>46</sup> Continúa diciendo: “El reglamento es un acto general, abstracto, obligatorio y coercible que provee la aplicación de la ley del órgano legislativo”.<sup>47</sup> De igual manera, el maestro Gabino Fraga establece que el Reglamento es: “una norma o conjunto de normas, jurídicas de carácter abstracto e impersonal que expide el poder Ejecutivo en uso de una facultad propia y que tiene por objeto facilitar la exacta observancia de las leyes expedidas por el Poder Legislativo”.<sup>48</sup>

Analizando estas definiciones, se establece que, los reglamentos son los medios por los cuales se debe aplicar exactamente la Ley, es decir, ayudan a mantener el principio de *legalidad* en materia fiscal, ya que, en observancia de los reglamentos son complemento para un Estado de Derecho eficaz siempre y cuando respete las limitaciones que perfectamente establece el maestro Adolfo Arrijoja V. al decir “son dos las limitaciones que tienen los reglamentos, el primero, no pueden modificar, alterar o suprimir las situaciones jurídicas previstas en la ley reglamentada; y la segunda, no pueden crear o establecer situaciones jurídicas no previstas en la propia ley”.<sup>49</sup> En esa misma tesitura algo que bien se nos enseña en la Facultad es tener muy presente lo que establece el maestro Sergio F. de la Garza “los reglamentos son actos formalmente *administrativos* y materialmente *legislativos*”.<sup>50</sup>

Por otra parte, las *Circulares*, “son actos jurídicos de carácter individual o general que realizan los titulares de las secretarías de Estado o funcionarios de segundo o tercer nivel inferior; nace espontáneamente cuando la administración lo necesita”.<sup>51</sup> Existe en la doctrina que, no se considera a la circular como una fuente del derecho especial, ya que como lo comenta el doctor Raúl R. Lobato, sigue y sugiere el criterio del jurista Gabino Fraga, “ya que contiene disposiciones de la

---

<sup>46</sup> Nava Negrete, Alfonso, *Derecho Administrativo Mexicano*, México, Fondo de Cultura Económica, 2014, p. 132.

<sup>47</sup> *Ibidem*, pp. 132-133.

<sup>48</sup> Fraga, Gabino, *Derecho Administrativo*, Ciudad de México, Porrúa, 1998, pp. 104-105.

<sup>49</sup> Arrijoja Vizcaíno, Adolfo, *Derecho Fiscal*, Ciudad de México, Themis, 2018, pp. 54-55.

<sup>50</sup> De la Garza, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, México, Porrúa, 2015, p. 45.

<sup>51</sup> Nava Negrete, Alfonso, *Derecho Administrativo Mexicano*, México, Fondo de Cultura Económica, 2014, p. 153.

misma naturaleza que el reglamento, y en este caso solo hay una simple distinción del acto o bien la circular no contiene normas de carácter jurídico, sino simplemente explicaciones dirigidas los funcionarios, principios técnicos o prácticos que aseguren el buen funcionamiento de la organización administrativa.”<sup>52</sup>

En vista de lo anterior, el artículo 35 del Código Fiscal de la Federación hace alusión a las circulares de esta manera: “Los funcionarios fiscales facultados debidamente podrán dar a conocer a las diversas dependencias el criterio que deberán seguir en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación”.<sup>53</sup> En esa misma línea, se une el maestro Adolfo Arrijoja V. y Sergio Francisco de la Garza, en no considerar a la circular como una fuente de derecho, puesto que solo se maneja de manera interna en las dependencias públicas y con observancia para los funcionarios que se relacionen con normas de carácter fiscal, evidentemente no son ni pueden ser impositivos, como lo establece uno de los autores antes mencionado “Las circulares no forman parte de los procesos de manifestación de las normas jurídico-fiscales, ni contienen disposiciones de observancia obligatoria para los contribuyentes”<sup>54</sup>.

Con lo anterior, nos unimos a estos criterios que son por demás atinados al establecer a la circular como una *no* fuente del derecho fiscal, y que, si bien su aplicación o imposición con respecto a un contribuyente sería inconstitucional, o bien la autoridad quiere ejercer sus facultades de comprobación fundamentado en una circular, estaría completamente violando el principio de legalidad tributaria que establece nuestra Constitución, por lo que solo mencionamos a la circular a manera de enfatizar que no encuadra en el marco normativo ni da pie a ser una fuente a considerar de nuestra materia.

---

<sup>52</sup> Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2017, p. 23.

<sup>53</sup> **Artículo 35** Código Fiscal de la Federación.

<sup>54</sup> Arrijoja V., Adolfo, *Derecho Fiscal*, Ciudad de México, Themis, 2018, p. 60.

Así mismo, sabemos de antemano que en la basta investigación de grandes representantes de la materia y en la práctica, se hacen alusión a más fuentes del derecho fiscal, como los tratados internacionales, la costumbre y la doctrina, sin embargo, consideramos que con los antes mencionados es más que suficiente para demostrar la amplitud de nuestro objeto de estudio, en el cual en su mayoría solo va enfocado a las antes desarrolladas.

## **2.4. BASES CONSTITUCIONALES DEL DERECHO FISCAL.**

Para el desarrollo de nuestra materia, en especial para el de nuestra investigación es de suma importancia sentar las bases en materia constitucional, ya que, es el punto de partida de cualquier rama del derecho, por lo que enseguida estableceré el marco constitucional de las contribuciones y los principios que rigen a la figura del Derecho Fiscal, puesto que estos, son el pilar de toda la vida jurídica tributaria, implícitamente son relevantes para el Juicio Contencioso Administrativo Federal, en la aplicación de la justicia administrativa, consistente en la recaudación, el establecimiento de la obligación fiscal entre el Estado (autoridad) y el contribuyente, entre otros, es así debido a que todo parte de nuestro máximo ordenamiento.

### **2.4.1. MARCO JURÍDICO EN LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.**

El tema que nos convoca referente al marco constitucional del Derecho Fiscal, es relacionar nuestro tema con el Derecho Constitucional, por lo que, si bien Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no define nuestra materia tampoco lo hace con referencia a las contribuciones, recordemos que, anterior a este tema ya lo hemos desarrollado, por lo que repetirlo sería redundar en el tema; ahora bien, en el marco constitucional vamos a encontrar el origen de las instituciones, el fundamento de las contribuciones, los límites y aquello que la propia Constitución facilita tanto a la Federación como a los Estados y Municipios en materia fiscal que permiten el adecuado funcionamiento de la maquinaria administrativa.

Un primer acercamiento a los artículos que se relacionan a nuestro objeto de estudio, así como una vez analizando y dando lectura a los 136 (ciento treinta y seis) artículos que conforman nuestro máximo ordenamiento jurídico, debemos hacer una distinción, esta distinción se basa en dos partes, la primera son los artículos relacionados a la parte *sustantiva* del derecho fiscal y la segunda, se refieren a la intervención de ciertos artículos que sirven de base a la parte *adjetiva*, por lo que, es cierto que para la parte adjetiva se usan casi los mismos artículos que para la parte sustantiva, vamos a generalizar todos los artículos, ya que en la parte procedimental de este trabajo, los ocuparemos y mencionaremos a grandes rasgos, es así que no habrá distinción alguna ni se enunciarán consecutivamente, simplemente se está mencionando cualitativamente más no limitativamente.

En primer lugar, estableceremos al artículo 31 fracción IV<sup>55</sup>, el cual establece la obligación de los mexicanos a contribuir al gasto público con las especificaciones que el propio artículo determina, desde mi perspectiva es uno, si no el de los más relevantes puesto que, aquí encontramos los principios constitucionales de la materia fiscal, desarrollados en el siguiente subtema, la legalidad que se debe observar en las contribuciones, de igual forma, adelantando que deben contribuir de manera proporcional y equitativa que dispongan las *leyes*. Aunado a este artículo no debemos olvidar los artículos 14 y 16, en donde el primero determina la garantía de audiencia, y el segundo establece que la autoridad administrativa podrá hacer visitas domiciliarias a efecto de determinar si se están cumpliendo con las disposiciones fiscales correspondientes, lo que establecemos como el origen de las facultades de comprobación en el Código Fiscal de la Federación.

En segundo término, los artículos 71 y 72 se complementan, ya que en el primero se establece quien tiene facultad iniciar una ley en materia tributaria, quienes en nuestro campo de estudio corresponde a los Diputados del Congreso de la Unión, por otro lado, en el segundo artículo se hace hincapié en donde, para la formación y discusión de cualquier ley que verse sobre contribuciones se deberá

---

<sup>55</sup> Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos: IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

iniciar por la ya mencionada Cámara de Diputados, el cual ya tuvimos oportunidad de desarrollar con anterioridad estos dos artículos tan importantes para nosotros. Unimos a este apartado a los artículos 73 y 74, ya que, el primero se establece como facultad exclusiva del Congreso legislar en cuanto a contribuciones de carácter federal, específicamente en sus fracciones VII y XIX.<sup>56</sup> En esa misma línea, el segundo artículo establece la facultad exclusiva de la Cámara de Diputados, la cual anteriormente se había señalado que es de donde debe iniciar una ley en materia de contribuciones, así mismo se determina que ésta misma cámara pueda aprobar el presupuesto de egresos de la nación.

Siguiendo en la explicación, se encuentra el artículo 115 constitucional, en el cual vamos a encontrar que, los Municipios se encargarán de su hacienda, es evidente que podrá regular todo lo relativo a las contribuciones que deseé, siempre y cuando cumpla con los lineamientos que la propia Constitución establece, de igual forma, no deberá regular lo que le compete a la materia Federal, salvo que esté integrado en el conocido Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, que son convenios en materia federal y estatal para que las entidades federativas y los municipios puedan administrar las contribuciones necesarias en esta materia. Teniendo en cuenta lo anterior, en el artículo 117 de nuestro mismo ordenamiento, se establecen las restricciones en materia Estatal para gravar actos y hechos jurídicos, como el tránsito de personas y mercancías, así como lo relacionado con aduanas. Como bien lo establece el artículo 118, en su fracción I, en la que expresamente prohíbe a los estados gravar o establecer contribuciones sobre

---

<sup>56</sup> VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto.

XXIX. Para establecer contribuciones: 1o. Sobre el comercio exterior; 2o. Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4º y 5º del artículo 27; 3o. Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros; 4o. Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación; y 5o. Especiales sobre: a) Energía eléctrica; b) Producción y consumo de tabacos labrados; c) Gasolina y otros productos derivados del petróleo; d) Cerillos y fósforos; e) Aguamiel y productos de su fermentación; y f) Explotación forestal. g) Producción y consumo de cerveza. Las entidades federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales, en la proporción que la ley secundaria federal determine. Las legislaturas locales fijarán el porcentaje correspondiente a los Municipios, en sus ingresos por concepto del impuesto sobre energía eléctrica.

importaciones y exportaciones. Todo lo anterior aplica para la Ciudad de México, ya que el artículo 122 lo determina así, en cuanto a su administración y autonomía.

Por todo lo anterior, me permitiré establecer un breve desarrollo de la Coordinación Fiscal, en términos del Diccionario Jurídico Mexicano, “La Coordinación Fiscal es la armonización en el ejercicio de las facultades tributarias, [...] suele estar vinculada con la estructura federal, con forma de organización del territorio de un estado”.<sup>57</sup> Así mismo, Alil Álvarez, nos comenta “En México el sistema de coordinación fiscal entre la Federación y las entidades federativas surge con motivo de los gravámenes en los que hay coincidencia tributaria”.<sup>58</sup> Ésta coordinación fiscal se rige por la Ley de Coordinación Fiscal, en dicha ley, se establece que la Secretaria de Hacienda, puede celebrar convenios de coordinación con las entidades que así lo requieran. La coordinación fiscal nos establece entonces, que las entidades federativas que deseen integrarse a este convenio deben cubrir requisitos; primero lo deben de aprobar en las cámaras y legislaturas de cada Estado; me parece una idea amistosa, ya que los Estados como la Federación se benefician al estar concatenados para todo lo relativo a contribuciones como, recaudación, presupuesto, ingresos y facultades que regula la propia Ley de Coordinación Fiscal.

Finalmente, en la Constitución Federal en cualquiera de todos sus artículos no se haya mención alguna que el Juicio Contencioso Administrativo se desarrolle de forma *oral*, no encontramos ninguna disposición normativa que contenga tal carácter en nuestra máxima ley, como si lo podemos observar en materia penal, como lo dispone el artículo 20 “El proceso penal será acusatorio y *oral*.”

#### **2.4.2. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA FISCAL.**

Examinaré ahora brevemente los principios constitucionales que rigen a la materia fiscal; la Constitución junto con la mayoría de autores como Sergio Francisco de la

---

<sup>57</sup> *Diccionario Jurídico Mexicano*, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, México, tomo I, pág. 749.

<sup>58</sup> Álvarez Alcalá, Alil, *Lecciones de Derecho Fiscal*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2015, pp. 44-45.

Garza, Gregorio Sánchez, Gabriela Ríos, por mencionar algunos, solo establecen cuatro principales principios: *Gasto Público, Equidad, Proporcionalidad y Legalidad*, sin embargo me llama la atención que en el razonamiento y desarrollo del libro del maestro Adolfo Arrijoa Vizcaíno y otros, el mencionado autor hace una distinción importante, los principios *doctrinarios, constitucionales y de política fiscal*, en los primeros toma como referencia los que en su momento estableció el gran economista Adam Smith en su libro *La Riqueza de las Naciones*, que es evidente y como lo establece el autor estos principios doctrinarios fueron la base para establecer los que hoy en día tenemos en nuestra Constitución, desarrollarlos sería ir en contra de nuestro breve repaso de estos principios. Por otro lado, en lo concerniente a los principios que vamos a estudiar me llama la atención que diversos juristas añaden otros principios, sin embargo, solo anunciaremos dos más, los cuales me parece adecuado incluirlos a este trabajo en última instancia.

#### **2.4.2.1. PRINCIPIO DE APORTACIÓN AL GASTO PÚBLICO.**

Éste principio indica que todas las contribuciones que se establezcan se deben destinar al gasto público, esto lo determina la Constitución en el artículo 34 fracción IV, al hablar del Gasto Público es mencionar lo que señaló el maestro Adolfo Arrijoa V., el cual comenta “los ingresos tributarios tienen como finalidad costear los servicios públicos que el Estado presta, por lo que tales servicios deben representar para el particular un beneficio equivalente a las contribuciones efectuadas[...]”.<sup>59</sup> Por su parte la Doctora Sonia Venegas sostiene “El gasto público comprende todas las erogaciones destinadas tanto a la prestación de servicios públicos como al desarrollo de la función pública del Estado”.<sup>60</sup> La Suprema Corte de Justicia se manifestó en una jurisprudencia que tanto los autores Adolfo Arrijoa y Alil Álvarez han citado en sus respectivos libros, la cual compartimos, pues es una clara precisión de lo que nos referimos al gasto público.

---

<sup>59</sup> Arrijoa Vizcaíno, Adolfo, *Derecho Fiscal*, Ciudad de México, Themis, 2018, p. 285.

<sup>60</sup> Venegas Álvarez, Sonia, *Derecho Fiscal*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2017, p. 53.

**GASTO PÚBLICO, NATURALEZA CONSTITUCIONAL DEL.** La circunstancia, o el hecho de que un impuesto tenga un fin específico determinado en la ley que lo instituye y regula, no le quita, ni puede cambiar, la naturaleza de estar destinado el mismo impuesto al gasto público, pues basta consultar el Presupuesto de Egresos de la Federación, para percatarse de como todos y cada uno de los renglones del presupuesto de la nación tiene fines específicos, como lo son, comúnmente, la construcción de obras hidráulicas, de caminos nacionales o vecinales, de puentes, calles, banquetas, pago de sueldos, etcétera. El "gasto público", doctrinaria y constitucionalmente, tiene un sentido social y un alcance de interés colectivo; y es y será siempre "gasto público", que el importe de lo recaudado por la Federación, a través de los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, se destine a la satisfacción de las atribuciones del Estado relacionadas con las necesidades colectivas o sociales, o los servicios públicos. Sostener otro criterio, o apartarse, en otros términos, de este concepto constitucional, es incidir en el unilateral punto de vista de que el Estado no está capacitado ni tiene competencia para realizar sus atribuciones públicas y atender a las necesidades sociales y colectivas de sus habitantes, en ejercicio y satisfacción del verdadero sentido que debe darse a la expresión constitucional "gastos públicos de la Federación". [...] El concepto material del gasto público estriba en el destino de un impuesto para la realización de una función pública específica o general, a través de la erogación que realice la Federación directamente o por conducto del organismo descentralizado encargado al respecto. Formalmente, este concepto de gasto público se da, cuando en el presupuesto de egresos de la nación, está prescrita la partida, cosa que sucede, en la especie, como se comprueba de la consulta, ya que existe el renglón relativo a la construcción, mejoramiento y conservación de caminos vecinales, a cuya satisfacción está destinado el impuesto aprobado por el Congreso de la Unión en los términos prescritos por la fracción VII del artículo 73 de la Carta General de la República.<sup>61</sup>

En vista de todo lo anterior, el principio de *gasto público* va encaminado a la recaudación que el Estado debe recibir para después destinarlo al mejoramiento y desarrollo de la sociedad, es un deber que la Constitución establece exclusivamente para la utilización adecuada de todos esos ingresos, esto lo vemos reflejado en la Ley de Ingresos de la Federación y en el Presupuesto de Egresos, el cual se modifica cada año de acuerdo a las necesidades que nuestra sociedad va adquiriendo; por otro lado, la alta corrupción por la que el país ha pasado y pasa

---

<sup>61</sup> Registro Digital: 388026, Jurisprudencia, Materia(s): Constitucional, Administrativa, Séptima Época, Instancia: Sala Auxiliar, Fuente: Informes, informe 1969, Tesis, Página 25.

con el desvío de recursos, la comisión de delitos como el cohecho, defraudación fiscal, entre otros, muchas veces estas acciones limitan el adecuado cumplimiento del principio objeto de estudio, ya que el contribuyente hace un esfuerzo para pagar sus contribuciones respectivas y éste mismo ve reflejado lo que, tiene como deber u obligación, es mal utilizado o simplemente desviado para usos personales del poder público, sin embargo, me parece un principio que necesariamente se debe complementar con los otros 3 –por lo menos- que se encuentran en nuestro máximo ordenamiento jurídico, que explicaremos en líneas posteriores.

#### **2.4.2.2. PRINCIPIO DE EQUIDAD.**

La Constitución en el artículo 31 fracción IV, establece que los mexicanos deben contribuir al gasto público de manera *equitativa*, en ese sentido, el Diccionario de la Real Academia Española define de la siguiente manera a la palabra equidad: “igualdad de ánimo. Justicia natural, por oposición a la letra de la ley positiva o disposición del ánimo de dar a cada uno lo que se merece”. Por otro lado, el maestro Emilio Margáin Manautou destaca que un tributo es equitativo cuando “sea el mismo para todos los comprendidos en la misma situación”.<sup>62</sup> En ese orden de ideas el maestro Adolfo A. Vizcaíno añade “el principio de equidad está constituido por la igualdad [...] para el debido acatamiento del principio, las leyes tributarias deben otorgar el mismo tratamiento a todos los sujetos pasivos que se encuentren colocados en idéntica situación, sin llevar a cabo discriminaciones indebidas y, por ende, contrarias a toda noción de justicia”.<sup>63</sup> Otros autores han establecido la misma relación o definición de la equidad con las contribuciones haciendo de ello un principio tan importante para la relación entre los sujetos de la contribución.

En ese mismo orden de ideas, el principio de Equidad aplicado al sistema jurídico fiscal es muy importante, puesto que en él se va a reflejar el sentido de la igualdad entre la aplicación de la ley fiscal a todos contribuyentes sin excepción, así

---

<sup>62</sup> Margáin Manautou, Emilio, *La Constitución y algunos aspectos del Derecho Tributario Mexicano*, Universidad Autónoma de San Luis Potosí, México, 1967, p. 109.

<sup>63</sup> Arrijoa Vizcaíno, Adolfo, *Derecho Fiscal*, Ciudad de México, Themis, 2018, p. 282.

mismo, el tratamiento y causación de la contribución debe ser pareja, igualitaria para todos desde el punto de vista normativo, es decir, todos los causantes del hecho imponible y el hecho generador de la norma fiscal, deben cumplir exactamente dicha disposición, la ley y las autoridades que la ejecutan no deben establecer una brecha de distinción sobre un impuesto en específico a quienes encuadran en la norma tributaria. Una excepción a este principio se encuentra relacionada con los elementos de la contribución, en este caso las cuotas, tasas y tarifas, ya que dependen mucho de la capacidad contributiva, principio que se analizará enseguida; no debemos olvidar que en este principio siempre debe buscar la justicia en la aplicación de la ley como lo mencionamos en líneas anteriores.

En resumen y amenera de no ser redundante en este apartado, la equidad tributaria es tratar con igualdad a los contribuyentes que se sean causantes de un mismo supuesto normativo, de esto nos podemos cerciorar con los diversos ejemplos que la Suprema Corte de Justicia ha publicado en tesis de jurisprudencia en la aplicación del principio en estudio, me parece adecuado que entre todas las definiciones de los grandes juristas citados en esta obra, relacionemos una tesis de jurisprudencia que nuestro máximo Tribunal ha emitido para establecer lo que debemos entender por equidad en materia fiscal.

**IMPUESTOS. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTO POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.** De una revisión a las diversas tesis sustentadas por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en torno al principio de equidad tributaria previsto por el artículo **31, fracción IV, de la Constitución Federal**, necesariamente se llega a la conclusión de que, en esencia, este principio exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en una misma hipótesis de causación, deben guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula, lo que a la vez implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en una situación diversa, implicando, además, que para poder cumplir con este principio el legislador no sólo está facultado, sino que tiene obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, a condición de que éstas no sean caprichosas o arbitrarias, o creadas para hostilizar a determinadas clases o universalidades de causantes, esto es, que se sustenten en bases objetivas que justifiquen el tratamiento

diferente entre una y otra categoría, y que pueden responder a finalidades económicas o sociales, razones de política fiscal o incluso extrafiscales.<sup>64</sup>

#### **2.4.2.3. PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD.**

En cuanto al principio de proporcionalidad, diversos autores lo manejan textualmente así, salvo el maestro Sergio Francisco de la Garza, el cual lo denomina garantía de proporcionalidad; existe un gran debate entre los mismos puesto que, como vimos en el principio inmediato anterior presupone que son similares y/o iguales, sin embargo, somos de la idea de manejar cada principio por separado como lo establece la Constitución y la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ya que, inclusive gramaticalmente tiene diferencias, simplemente comparten la misma esencia como se apuntará en los siguientes párrafos. Derivado del multicitado artículo 31 fracción IV, se puede establecer que la garantía de proporcionalidad “es la correcta disposición entre las cuotas, tasas o tarifas previstas en las leyes tributarias y la capacidad económica de los sujetos pasivos por ellas grabadas [...] el principio de proporcionalidad significa que los sujetos pasivo deben contribuir a los gastos públicos en función de sus respectivas capacidades económicas, aportando a la hacienda pública una parte justa y adecuada de sus ingresos”.<sup>65</sup>

Así, este principio tiene que ver con la capacidad económica de los contribuyentes en la recaudación de los tributos, es decir, que las personas que tienen mayor ingreso tributen o paguen de manera semejante a lo que perciben, así como, la persona que recibe un menor ingreso tribute según su capacidad de pago. Lo anterior se basa en gran medida en que los ingresos percibidos se deban adecuar de manera justa para el causante de la contribución.

Consideramos atinadamente las observaciones que hace el maestro Adolfo Arrijo Vizcaíno en dar a conocer los siguientes puntos: “i) atiende a la capacidad

---

<sup>64</sup> Registro digital: 192290, Instancia: Pleno, Novena Época, Materias(s): Constitucional, Administrativa, Tesis: P./J. 24/2000.Tomo XI, marzo de 2000, página 35.

<sup>65</sup> Arrijo Vizcaíno, Adolfo, *Derecho Fiscal*, Themis, Ciudad de México, 2018, p. 289.

económica de los contribuyentes y a la correcta distribución de las cargas fiscales, ii) está vinculado con la economía general del país, iii) atiende fundamentalmente a las tasas, cuotas o tarifas tributarias, iv) persigue la implementación de la justicia en todo el sistema tributario nacional, v) regula la capacidad contributiva de los ciudadanos”.<sup>66</sup>

En vista de lo anterior, podemos citar a Sergio F. de la Garza, pues él considera que “la proporcionalidad consiste, en esencia, que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su capacidad económica debiendo fijarse los gravámenes de tal manera que las personas que obtengan ingresos elevados, tribute de forma cualitativa (cuantitativa) superior a los medianos y reducidos recursos”.<sup>67</sup> Teniendo en cuenta todas las definiciones y observaciones que los doctrinarios han dado sobre este principio, estoy convencido que el principio de proporcionalidad es la forma de regulación de las contribuciones, es evidente que como lo han marcado con anterioridad, el sistema fiscal estaría armonizado en el sentido de que, los contribuyentes que más obtienen ingresos paguen menos o igual que las personas que tienen menor ingreso, sin embargo, pienso que no hay uniformidad de pensamientos o criterios, ya que aquellos que obtienen más ingresos se inconforman con lo que deben contribuir, pero es cierto que no podría establecer una carga más alta a quien no tiene la capacidad económica de cubrirlo, más con las necesidades actuales y situación que actualmente atraviesa el país, que no lo permite.

En síntesis, existe la controversia en nuestro sistema jurídico tributario, en el cual diversos especialistas en la materia exponen que los principios de *equidad* y *proporcionalidad* son un mismo principio, incluso que estos mismos principios deben ser unificados en la Constitución mediante una reforma para el estudio y aplicación de un solo principio; no compartimos ésta misma idea, puesto que, por un lado, gramaticalmente son diferentes, en materia fiscal cada uno es importante para la defensa del contribuyente de los excesos legislativos y de carácter administrativo,

---

<sup>66</sup> *Ibidem* pp. 299-300.

<sup>67</sup> De la Garza, Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, México, Porrúa, 2015, p. 275.

en cambio como otros grandes juristas plantean, si bien es cierto que comparten similitudes, pienso que se complementan para establecer un balance en nuestro sistema jurídico fiscal, me quedo con la idea de estudiarlos por separado y que la aplicación de estos dos principios sea complementario uno con el otro, en vez de unificarlo, no por algo el constituyente creador de este artículo en específico, analizó y determino ponerlo de esa manera en nuestra Constitución Política.

#### **2.4.2.4. PRINCIPIO DE LEGALIDAD.**

Hablar sobre el principio de Legalidad, es hablar de un pilar importante en el estudio de nuestra materia, no me gustaría demeritar la relevancia de los otros principios, sin embargo, éste en específico es en mi opinión lo que le da al sistema jurídico fiscal mexicano el poder detener y defender las arbitrariedades que se dan en nuestra sociedad contra el contribuyente. Como bien lo comentan ciertos autores, este principio está basado en el aforismo latino “*nullum tributum sine lege*” –no existe tributo sino está en la ley-, en ese mismo orden de ideas, la Suprema Corte de Justicia, ha establecido que el principio de legalidad consiste en que “las autoridades solo pueden hacer los que les permite la Ley”.<sup>68</sup> Este mismo principio, está ligado a los artículos 14 y 16 de nuestro máximo ordenamiento, al establecer la legalidad de cualquier acto de autoridad.

De igual manera, como atinadamente comenta Alil Álvarez Alcalá “en torno a la garantía de legalidad en materia tributaria, se ha determinado que los elementos esenciales de los impuestos -sujeto, objeto, base, tasa o tarifa- deben estar previstos en una ley en sentido material y formal [...] que los tributos sean fijados por representantes populares –se refiere al sentido *formal*- y que los tributos sean incluidos en normas generales –se refiere al sentido *material*-”.<sup>69</sup> Por otra parte Sergio F. de la Garza, establece “el principio de legalidad significa que la ley que establece un tributo debe definir cuáles son los elementos y supuestos de la obligación tributaria, esto es los hechos imponible, los sujetos pasivos, así como el

---

<sup>68</sup> Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2017, p. 38.

<sup>69</sup> Álvarez Alcalá, Alil, *Lecciones de Derecho Fiscal*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2017, p. 53.

objeto y la cantidad de la prestación; por lo que todos esos elementos no deben quedar al arbitrio o discreción de la autoridad administrativa”.<sup>70</sup> Este principio es relevante en nuestro estudio, ya que, parte del establecimiento y regulación de las contribuciones va encaminada a los elementos esenciales, los cuales figuran como antes hemos mencionado en el Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo.

De igual manera, como anteriormente lo mencionamos en el apartado de las fuentes del Derecho Fiscal, establecimos que la fuente formal más precisa es la Ley, la cual tienen características especiales, como se nos enseñó en aquellas clases de introducción al estudio del derecho, en la cual nos comentaban que, las características de una ley es que sea: abstracta, general, obligatoria, impersonal, coercible, entre otras; si aplicamos estas características a la materia fiscal y al principio objeto de estudio, nos encontramos que la Ley es todo aquello en la configuración de la relación jurídico-tributaria, en donde establecemos el sentido y dirección a todo el sistema tributario mexicano, el cual desarrollaremos en los siguientes apartados.

#### **2.4.2.5. PRINCIPIO DE GENERALIDAD Y OBLIGATORIEDAD.**

Estos dos principios no aparecen implícita o textualmente en el artículo constitucional correspondiente del que tanto hemos citado y hablado, no obstante, el hecho que de no aparezca de tal manera no significa que no sean contemplados como un principio como lo veremos a continuación. En el primer caso, el maestro Adolfo A. Vizcaíno manifiesta que el principio de generalidad “puede enunciarse diciendo que, sólo están obligados a pagar los tributos aquellas personas, físicas o morales, que por cualquier motivo o circunstancia se ubiquen en alguna de las hipótesis normativas previstas en las leyes tributarias [...] llevando a cabo el correspondiente hecho generador”.<sup>71</sup> De igual forma el doctor Raúl R. Lobato nos indica “este principio significa que la ley comprenda a todas las personas cuya

---

<sup>70</sup> De la Garza, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, México, Porrúa, 2015, p. 265.

<sup>71</sup> Arrijoa Vizcaíno, Adolfo, *Derecho Fiscal*, Ciudad de México, Themis, 2018, p. 283.

situación coincida con la hipótesis normativa ahí prevista”.<sup>72</sup> En nuestra opinión el hecho de que sea general tiene que ver con la intención de concatenar de alguna manera los demás principios con el de generalidad, puesto que como ya lo vimos, los principios buscan establecer una armonía en el sistema jurídico fiscal, por lo que el principio de generalidad establece los encuadramientos de la norma y el contribuyente en el hecho imponible y el hecho generador.

Por otro lado, como bien lo menciona el autor, la generalidad también radica en el encabezado del propio artículo al no establecer distinción alguna al decir “Es obligación de los mexicanos”, eso no quiere decir que las personas físicas o morales extranjeras que causen el encuadramiento de la norma no paguen las contribuciones correspondientes, todo lo contrario, cualquier persona que cause la contribución debe de contribuir al gasto público.

Ahora bien, el principio de obligatoriedad al igual que el anterior, se estatuye en el encabezado de nuestra Constitución, alude como *obligación* de los mexicanos a contribuir al ya mencionado gasto público, el maestro Adolfo A. Vizcaíno enfatiza nuevamente “El principio de obligatoriedad, debe estar vinculado al de generalidad, ya que significa que toda persona que se ubique en alguna de las hipótesis normativas previstas en una ley tributaria expedida por el Estado Mexicano, automáticamente adquiere la obligación de cubrir el correspondiente tributo, dentro del plazo que la misma ley establezca”.<sup>73</sup> De lo anterior podemos comentar que, dicho principio nos lleva a establecer un criterio en el cual, tiene que ver con el establecimiento de las propias contribuciones, ya que, sin ese sentido de obligatoriedad no habría como cumplir con las necesidades que la sociedad requiere para su desarrollo y programas para impulsar el crecimiento económico.

Finalmente, como bien sabemos, en la reforma del año 2008 para el sistema de justicia penal, se estableció que los procedimientos de orden criminal fueran de manera *oral*, otorgando a esa materia un principio de carácter Constitucional que rige dicho proceso, pasó de ser inquisitorio –en su mayoría de forma escrita- a

---

<sup>72</sup> Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2017, pp. 40 y 41.

<sup>73</sup> *Ibidem*, op cit. Pág. 283.

llevarlo preponderantemente a la oralidad, ésta característica evidentemente no la encontramos en nuestra materia, pero que sería de gran relevancia contemplar como lo estableceremos más adelante.

## **2.5. OBLIGACIÓN FISCAL.**

### **2.5.1. CONCEPTO DE OBLIGACIÓN.**

El sistema jurídico mexicano se caracteriza por la influencia del derecho civil por ser de las materias más antiguas en la historia de la humanidad, de ella se tomaron las bases para que otras ramas del derecho nacieran y se consagraran como en la actualidad, como en las relaciones jurídicas que se dan a diario y la materia fiscal no es la excepción, por ejemplo, en cuestiones de carácter adjetivo el Código de Procedimientos Civiles es supletorio a la materia procesal fiscal y administrativa como se establece en la ley que tiene este carácter; lo podemos observar al establecer los sujetos, los objetos, los efectos fiscales de los contratos, entre otros, el tema que estudiaremos en seguida, como lo es la obligación, un tema muy importante para nosotros, puesto que, con ella se da el nacimiento de la relación jurídico-fiscal entre el contribuyente y el Estado.

En relación con lo anterior, el maestro Manuel Bejarano Sánchez, hace alusión a la definición de obligación en su libro al establecer que “Se acertará si se dice que la obligación consiste en el vínculo jurídico que enlaza a ambos sujetos – acreedor y deudor-, sometiendo al deudor a la exigencia del acreedor como en la definición romana, [...] la obligación es la necesidad jurídica que tiene la persona llamada deudor, de conceder a otra, llamada acreedor, una prestación de dar, de hacer o de no hacer”.<sup>74</sup> En esa misma sintonía, el jurista Manuel Borja Soriano establece que “La obligación es la relación jurídica entre dos personas en virtud de la cual una de ellas, llamada deudor, queda sujeta para con otra, llamada acreedor, a una prestación o a una abstención de carácter patrimonial que el acreedor puede

---

<sup>74</sup> Bejarano Sánchez, Manuel, *Obligaciones Civiles*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2016, p. 3.

exigir al deudor”.<sup>75</sup> A raíz de éstas definiciones y a través del Derecho Civil, podremos ayudarnos a entender mejor las instituciones que se encuentran en el Derecho Fiscal, por lo que procederemos a desarrollar estos en los siguientes apartados.

## 2.5.2. OBLIGACIÓN EN EL DERECHO FISCAL.

Para este apartado vamos a establecer una definición de la obligación en el ámbito de nuestra materia, por lo que, vamos a evaluar diversas opiniones de autores que han expuesto sobre el tema; en primer término, Gabriela Ríos Granados, sostiene que “A diferencia de lo que ocurre con la obligación civil, que nace de un contrato privado, la obligación tributaria nace de la ley, por pertenecer al derecho público”.<sup>76</sup> Por otro lado el Doctor Raúl R. Lobato señala “La obligación puede definirse como el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, como sujeto activo tiene derecho a exigir del particular, como un sujeto pasivo, una prestación de hecho, sea una acción o una abstención”.<sup>77</sup> Como lo pudimos observar en estas definiciones, concuerdo en que la obligación en esencia es similar a la que el derecho civil nos proporciona, evidentemente la implicación del establecimiento en la materia fiscal tiene otra finalidad y naturaleza, en nuestro caso el nacimiento de la obligación surge como lo mencionó la primer autora citada, de la ley, lo cual me hace remitirme a lo que en líneas anteriores desarrollamos como el *principio de legalidad* y que así mismo, no lleva a citar lo que el Código Fiscal de la Federación indica en su artículo 6: “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”.<sup>78</sup>

En relación con lo anterior, podemos observar que la obligación en materia fiscal se concatena con todo lo que antes hemos señalado, sin embargo, aún quedan pendientes algunas que empezaremos a tratar. De igual manera, todo esto me lleva a hacer una precisión que me agradó al momento de realizar este trabajo,

---

<sup>75</sup> Borja Soriano, Manuel, *Teoría General de las Obligaciones*, Ciudad de México, Porrúa, 2014, p. 71.

<sup>76</sup> Ríos Granados, Gabriela, *Derecho Tributario*, Ciudad de México, Fondo de cultura Económica, 2014, p. 83.

<sup>77</sup> Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2017, p. 106.

<sup>78</sup> **Artículo 6.** Código Fiscal de la Federación.

la mayoría de los autores dan por hecho que la obligación fiscal abarca todo el contexto de la palabra, pero en la opinión del doctor Raúl R. Lobato hay que distinguir entre *la obligación fiscal sustantiva* y *la obligación fiscal formal*, en la primera “es una obligación cuyo objeto es dar [...] y la segunda cuyo objeto puede ser un hacer, un no hacer y un tolerar”.<sup>79</sup> Así como lo refirió el doctor Raúl R. Lobato, y parafraseando lo que él estableció, en el lenguaje, la doctrina y jurisprudencia, no hace referencia a distinción o clasificación alguna de la obligación tributaria, por lo que es indistinto referirnos a una de otra, ya que la ley en sí no distingue.

### **2.5.3. HECHO IMPONIBLE Y HECHO GENERADOR.**

Podemos comenzar estableciendo que este tema es un poco discutido en el ámbito de nuestra materia, ya que al *Hecho Imponible* lo establecen como sinónimo de *Hecho Generador*, sin embargo, “esta acepción establece una serie de presupuestos de hecho o hipótesis a cuya realización se asocia el nacimiento de la obligación fiscal”.<sup>80</sup> Por un lado, se encuentran los estudiosos que establecen que se debe considerar al Hecho imponible como el nacimiento de la contribución como lo pudimos observar al momento de estudiar la obligación fiscal, y por otro lado, tenemos a los que establecen tener como referencia al Derecho Penal, en el cual vamos a asemejar al delito, esto es, que en el derecho fiscal debemos tener en cuenta las situaciones de hecho y de derecho, Hecho Generador y Hecho imponible; por lo que es el segundo como se deben tratar al Derecho Fiscal, al nacimiento de la obligación y a la relación jurídico-tributaria.

Lo que se afirmó en líneas anteriores lo podemos demostrar con ayuda de los siguientes autores, primeramente, la Doctora Sonia Venegas plantea en su libro un tratamiento similar a las definiciones citando a otros juristas, para ella es indistinto y establece que “Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes durante el

---

<sup>79</sup> *Ibidem, op cit. p. 106.*

<sup>80</sup> *Ibidem, op. cit. p. 112.*

lapso en que ocurran”.<sup>81</sup> Esto nos da a entender que el Hecho Generador y el Hecho Imponible en cuanto a su acepción se debe de tratar indistintamente. En seguida, Dino Jarach expresa “La ley no puede generar la obligación sin la existencia en la vida real del hecho imponible concreto que pueda subsumirse en la definición legal del hecho imponible abstracto, [...] El hecho imponible no crea por sí solo la obligación, sino que lo hace a través de la ley”.<sup>82</sup> En mi opinión este autor al igual que la anterior, establece una definición en la cual aplica nuevamente el sinónimo entre ambos términos. Ahora bien, para César Augusto Domínguez “el hecho generador (también llamado hecho imponible) es la descripción precisa de hechos y circunstancias que al acontecer provocan el nacimiento de una obligación tributaria, [...] utilizamos indistintamente los términos hecho generador y hecho imponible”.<sup>83</sup> Por otro lado, Humberto Sol Juárez, postula “El hecho imponible es el hecho hipotéticamente previsto en la norma, que genera al realizarse la obligación tributaria o bien el conjunto de circunstancias, hipotéticamente previstas en la norma cuya realización provoca el nacimiento de una obligación tributaria. Debe distinguirse del hecho imponible”.<sup>84</sup>

Por último y no menos importante, el Doctor Raúl R. Lobato comenta “llamamos al primero *hecho imponible*, como la descripción ideal de la conducta en la ley, y *hecho generador*, como la conducta material que coincide con el hecho imponible”.<sup>85</sup> Como lo ilustró perfectamente el Doctor Raúl R. Lobato, me gusta más la idea de separar al hecho que genera consecuencias de hecho y de derecho en la vida jurídica del contribuyente y la ley fiscal, esto es así porque, desde mi punto de vista, aludiendo al mencionado Derecho penal, en el *Hecho imponible* se encuentran todas la hipótesis normativas que la ley establece, las cuales pueden ser “n” conductas y las cuales mientras el contribuyente no se encuadre en ella no tendrá efecto alguno en su esfera jurídica, pero tiene “vida” en el marco normativo, a esto

---

<sup>81</sup> Venegas Álvarez, Sonia, *Derecho Fiscal Parte General e Impuestos Federales*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2016, p. 96.

<sup>82</sup> Jarach, Dino, *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*, Buenos Aires, Abeledo-Perrot, 1980, p.132.

<sup>83</sup> Domínguez Crespo, César Augusto, *Derecho Tributario*, Ciudad de México, Thomson Reuters, 2017, p. 90.

<sup>84</sup> Sol Juárez, Humberto, *Derecho Fiscal*, México, Red Tercer Milenio S.C, 2012, p. 135.

<sup>85</sup> Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2017, p. 112.

en el derecho penal lo conocemos como el “tipo penal”; en esa misma sintonía, el término *Hecho generador*, lo utilizamos cuando el contribuyente se encuadra perfectamente en la hipótesis jurídica o de hecho que marca la legislación de la materia, por lo se concatena con el *hecho imponible*, es decir, el nacimiento de una obligación fiscal se basa en encuadrar una conducta que está establecida en la ley por parte del contribuyente dando origen a la relación jurídico-tributaria, que como lo vimos en el anterior apartado consta de un hacer, no hacer o un tolerar. Finalmente, como ya lo hemos referido en los apartados anteriores la causación o determinación de la obligación fiscal se da cuando el contribuyente realiza el hecho generador y el hecho imponible, “en la obligación, nace de la ley, pero su cuantificación requiere de un acto nuevo que es la determinación la cual consiste en la constatación de la realización del hecho imponible o existencia del hecho generador”.<sup>86</sup>

#### **2.5.4. EXTINCIÓN DE LAS OBLIGACIONES EN MATERIA FISCAL.**

Para este tema en particular, una vez que analizamos el momento en el que se causa la obligación y qué es la obligación, vamos a estudiar las formas en que esa misma da por terminada en sus diferentes formas, como es fácil observar, también vamos a hacer uso del derecho civil, sin embargo, no comprenderemos el aspecto civil de manera concreta, solo haremos referencia en las instituciones importantes para este apartado; varias son las formas en que se considera que termina la obligación jurídica y económica de la contribución, autores consideran más de cinco, otros menos, nosotros vamos a poner énfasis en los siguientes medios de extinción.

- a. El Pago: Es el principal medio por el cual se puede terminar la obligación fiscal, es la forma ideal por la que todos los autores coinciden de extinguir el deber jurídico y económico, el maestro Sergio F. de la Garza expresa “el pago es el modo de extinción por excelencia y el que satisface plenamente los

---

<sup>86</sup> *Ibidem, op. cit. p. 119.*

fines y propósitos de la relación tributaria”.<sup>87</sup> De igual manera, la doctora Sonia Venegas, confirma lo anterior de la siguiente manera “El pago es un modo de extinción de las obligaciones; consiste en la entrega de la cosa o cantidad debida, en la prestación de un servicio prometido”.<sup>88</sup>

Con lo anterior, podemos apreciar que el *pago* es la manera más fácil de extinguir la obligación tributaria, es decir, adelantándonos un poco, como la relación se compone de sujeto activo (El Estado como acreedor) y sujeto pasivo (Contribuyente como deudor), la obligación se da por terminada cuando el contribuyente realiza el pago liso y llano de la deuda que tenía con el Estado; como la institución del derecho civil establece las modalidades del *pago*, en nuestra materia también se emplean dichas modalidades, sin embargo, desarrollar éstas será extenso, ya que, nos desviaríamos del objeto principal de esta investigación, por lo que, solo lo haré mención de las más comunes que la doctrina adopta: *pago en garantía, pago bajo protesta, pago provisional, pago de anticipos, pago definitivo, pago extemporáneo, pago a plazo, pago diferido o en parcialidades y pago de lo indebido*.

- ii. **Compensación:** La compensación, es la manera en que se pueden extinguir dos obligaciones recíprocamente, en el cual una persona llamada acreedor tiene el carácter de deudor, simultáneamente el deudor de una contraprestación reúne el carácter de acreedor en una misma obligación; Una vez teniendo este orden de ideas que se encaminan al derecho civil, utilizando la misma a nuestra materia el maestro Adolfo A. Vizcaíno alude: “la compensación como forma de extinción de los tributos, tiene lugar cuando el Fisco y el contribuyente son acreedores y deudores recíprocos, es decir, cuando por una parte el contribuyente le adeuda

---

<sup>87</sup> De la Garza, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, México, Porrúa, 2015, p. 595.

<sup>88</sup> Venegas Álvarez, Sonia, *Derecho Fiscal parte General e Impuestos Federales*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2017, p. 103.

determinados impuestos al Fisco, pero este a su vez, está obligado a devolverle cantidades pagadas indebidamente".<sup>89</sup>

Por otro lado, el Código Fiscal de la Federación establece en su artículo 23 lo referente a lo que se debe entender a la compensación<sup>90</sup>, sin embargo a raíz de diversas reformas, una en el año 2004, 2019 y 2020, se limita esta extinción de las obligaciones fiscales, lo que comúnmente se conocía como *compensación universal*, se eliminó, ya que, ayudaba a la evasión fiscal, es por eso que ahora solo se pueden compensar obligaciones fiscales del mismo impuesto o contribución de que se trate. Como se puede observar en la lectura completa del artículo 23 de nuestro ordenamiento fiscal federal, se establecen las reglas correspondientes para la aplicación de la *compensación*.

- iii. Prescripción: El tema de la *prescripción* la vamos entender en palabras de Gabriela R. Granados como “la extinción de la deuda tributaria cuando es en favor del contribuyente y en contra del Estado [...] se refiere a la extinción del derecho de crédito por el transcurso de un tiempo determinado”.<sup>91</sup> También en la opinión del doctor Raúl R. Lobato, la prescripción es “la extinción del derecho de crédito por el transcurso de un tiempo determinado”.<sup>92</sup> En vista de lo anterior, observamos que una vez más nuestra materia se basa en la extinción de las obligaciones civiles, no obstante la materia fiscal tiene un manejo diferente.

En contraste con lo anterior, el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación indica las bases para que el contribuyente lleve a cabo esta forma de extinguir a obligación tributaria<sup>93</sup> en la cual podemos apuntar que, para que aplique dicha descripción es necesario que transcurra un lapso de tiempo de 5 años, esta se puede dar en vía de acción o por vía de excepción como lo indica

---

<sup>89</sup> Arrijo Vizcaíno, Adolfo, *Derecho Fiscal*, Themis, Ciudad de México, 2017, p. 637.

<sup>90</sup> Artículo 23. Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración únicamente podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio, siempre que ambas deriven de un mismo impuesto, incluyendo sus accesorios.

<sup>91</sup> Ríos Granados, Gabriela, *Derecho Tributario*, Ciudad de México, Fondo de Cultura Económica, 2014, p. 88.

<sup>92</sup> Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, Oxford University Press, Ciudad de México, 2017, pp. 175 y 176.

<sup>93</sup> Artículo 146. El crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años.

Augusto Fernández Sagardi “la primera se da cuando el particular acude a la autoridad para que la declare y la segunda haciéndola valer en los recursos administrativos o el juicio de nulidad”.<sup>94</sup> Hechas éstas consideraciones, podemos establecer que, la prescripción es la forma en que termina la obligación fiscal por el paso del tiempo en la cual el Código de la materia establece las consideraciones adecuadas para llevarla a cabo ya que inicia a partir de la en que el pago puede ser exigible como lo establece el propio artículo 146 en su segundo párrafo, el cual puede ser interrumpido cuando la autoridad realiza algún acto relacionado con el crédito fiscal exigible.

iv. Caducidad: En el inciso inmediato anterior establecimos que la prescripción es la pérdida de derechos u obligaciones por el transcurso del tiempo para el contribuyente, en la *caducidad* se relaciona lo contrario, cabe destacar que la doctrina ha entrado en una seria controversia con el desarrollo de este tema junto con el de la prescripción, ya que, tienen ciertas similitudes que diversos autores han expuesto; en palabras del doctor Raúl R. Lobato “la caducidad es la cesación de efectos por no hacer valer un derecho durante el tiempo que señala la ley, es pues un medio de extinción de derechos por efectos de su no ejercicio”.<sup>95</sup> De igual forma, estoy de acuerdo con César Augusto Domínguez, al establecer que en la caducidad “la autoridad puede ejercer facultades de comprobación para verificar si los contribuyentes han cumplido correctamente con la determinación y pago de las contribuciones a su cargo. [...] El no ejercicio de esas facultades en tiempo tiene como consecuencia que caduquen. [...] implica que la autoridad está imposibilitada para determinar una obligación fiscal en virtud de su inacción dentro de un lapso razonable previsto por la ley”.<sup>96</sup>

---

<sup>94</sup> Fernández Sagardi, Augusto, *Código Fiscal de la Federación Comentado*, México, Thomson Reuters, 2021, p. 569.

<sup>95</sup> Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, Oxford University Press, Ciudad de México, 2017, pp. 185 a 187.

<sup>96</sup> Domínguez Crespo, César Augusto, *Derecho Tributario*, Ciudad de México, Ciudad de México, Thomson Reuters, 2017, p. 109.

Por otra parte, una vez hemos señalado lo conducente a la caducidad, la jurisprudencia nos establece lo que debemos entender generalmente por tales como a continuación la citaremos.

**PRESCRIPCIÓN Y CADUCIDAD EN MATERIA FISCAL.** Cuando el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación establece que la prescripción se inicia a partir de la fecha "en que el crédito o el cumplimiento de la obligación pudieron ser legalmente exigidos", está indicando que a partir del momento en que la autoridad puede legalmente proceder a exigir el crédito, por la falta de pago oportuno y espontáneo, corre la prescripción de la obligación de pagarlo, independientemente de que la autoridad haya dado o no, algún paso tendiente a su determinación y cobro; y que a partir de los actos que para esos efectos haya realizado (y notificado), se reanuda el correr del propio término de prescripción. Sería ilógico pensar que el término para la prescripción de un crédito no empieza a correr sino hasta el momento en que el fisco lo notifica al causante, pues esto contradiría radicalmente los objetivos de la prescripción, que son el dar seguridad jurídica a las relaciones entre el fisco y los obligados de manera que la amenaza del cobro no se cierna indefinidamente sobre éstos. Por lo demás, la prescripción de la obligación de pagar un adeudo fiscal (establecida en el artículo 32 del código señalado), y la caducidad de las facultades del fisco para liquidar obligaciones fiscales o dar las bases para su liquidación (establecida en el artículo 88), son cosas que pueden correr simultánea o sucesivamente, según las características del caso, sin que pueda decirse que la obligación del causante de pagar no pueda empezar a prescribir mientras las autoridades no liquiden o les caduque la facultad para hacerlo. En un caso lo que desaparece legalmente es la obligación del causante de pagar, aunque si decide hacerlo no se trataría de un pago de lo indebido. Y en el otro caso lo que desaparece legalmente es el derecho del fisco a dar bases para liquidar un crédito. O sea que los objetos de ambas instituciones son diferentes en uno, una obligación del causante, y en otro, una facultad del fisco.<sup>97</sup>

Es necesario observar que, la caducidad está señalada en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, al establecer que "Las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones

---

<sup>97</sup> Registro digital: 253311 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Séptima Época. Materia(s): Administrativa Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Volumen 97-102, Sexta Parte, página 366 Tipo: Jurisprudencia

fiscales, se extinguen en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente”.<sup>98</sup> Finalmente estas formas de extinguir la obligación no deben confundirse, en palabras de Augusto Fernández Sagardi “ en la caducidad se pierde el ejercicio de algunas facultades de las autoridades fiscales, en la prescripción, en cambio, lo que se extingue es el crédito fiscal; [...] la primera es de carácter procedimental o adjetiva y la segunda de naturaleza sustantiva”.<sup>99</sup>

- v. Cancelación: Para el caso de la cancelación, podemos establecer en palabras del multicitado autor Raúl R. Lobato que “la cancelación consiste en el castigo de un crédito por insolvencia del deudor o incosteabilidad en el cobro, es decir, dar de baja una cuenta por ser incobrable o incosteable su cobro”.<sup>100</sup> La cancelación está fundamentada en el artículo 146-A del Código de la materia, “La Secretaria de Hacienda y Crédito Público podrá *cancelar* créditos fiscales en las cuentas públicas, por incosteabilidad en el cobro o por insolvencia del deudor o de los responsables solidarios”.<sup>101</sup> Aunado a lo anterior, la mayoría de los autores no consideran a la cancelación como una forma de extinguir la obligación fiscal, todos coinciden en términos generales que “es una cancelación para meros fines administrativos más no para la liberación de los deudores, por lo que los créditos fiscales siguen teniendo vida jurídica hasta en tanto no prescriban”.<sup>102</sup>

Por último, considero que aún y cuando la mayoría de los autores no consideran a la cancelación como una forma de extinción de las obligaciones fiscales, me parece correcto establecer que dentro de los parámetros establecidos por la doctrina, consideraría correcto tomarla en cuenta ya que, la obligación si bien nace al momento de la determinación de la contribución, el deudor, por no tener los

---

<sup>98</sup> Artículo 67 del CFF.

<sup>99</sup> Fernández Sagardi, Augusto, *Código Fiscal de la Federación Comentado*, México, Thomson Reuters, 2021, p. 356.

<sup>100</sup> Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, Oxford University Press, Ciudad de México, 2017, p. 193 y 194.

<sup>101</sup> Artículo 146-A Código Fiscal de la Federación.

<sup>102</sup> Fernández Sagardi, Augusto, *Código Fiscal de la Federación Comentado*, Ciudad de México, Thomson Reuters, 2021, pp. 571-572.

medios presentes o futuros para terminar la obligación que tiene con el Estado, éste mismo a través de la autoridad correspondiente la cancela.

- vi. **Condonación:** Dentro del parámetro que hemos establecido como formas de extinción de la obligación debemos comentar una que el mismo Código establece de manera similar a las anteriores, en este caso el artículo del mencionado ordenamiento establece la figura de la cancelación, en donde, mediante las facultades del Poder Ejecutivo podrá condonar o eximir el pago de sus contribuciones o accesorios; de forma más desarrollada, Gabriela Ríos comenta “La condonación implica un acto de liberalidad del acreedor para perdonar la deuda del sujeto pasivo, por lo que, en el derecho tributario, esta figura se da del lado del fisco, quien bajo ciertas circunstancias, siempre respaldadas en la ley o un decreto del ejecutivo o del congreso, pueden extinguir el crédito fiscal”.<sup>103</sup> Este tema de la condonación nos hace recordar lo que comentamos respecto al decreto ley y delegado, en el cual establecimos las medidas que el ejecutivo tiene a su cargo por situaciones de emergencia como seguridad o temas de salud pública, el ejemplo claro la situación de la pandemia “SARS-COV2” (COVID -19), en donde, desde mi punto de vista se pudo haber hecho más en cuestiones de política fiscal y económica, en la cual podría haber ayudado a pequeñas y medianas empresas, condonación de impuestos en ciertos sectores para activar la economía, entre otros, sin desviarnos del tema, considero acertado que la condonación sea aceptada como un medio de extinción de la obligación fiscal. A manera de que nos quede más claro la Suprema Corte estableció lo siguiente:

**CONDONACION, DERECHOS QUE CREA A FAVOR DEL BENEFICIADO.** Un acto unilateral del poder público, puede crear una situación jurídica concreta en favor de un particular, cuando es el resultado del ejercicio de atribuciones legales; y esa situación no puede ser afectada mediante una ley posterior, porque ello implicaría violación al principio de no retroactividad, establecido en el artículo 14 constitucional, máxime,

---

<sup>103</sup> Ríos Granados, Gabriela, *Manual de Derecho Fiscal*, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, México, 2020, p. 202.

cuando el interesado realiza de una sola vez el derecho que le fue otorgado, obteniendo una modificación en su patrimonio, por haber consistido aquél en que el fueron condonados determinados impuestos.<sup>104</sup>

Finalmente, expuestas las formas de extinción de la obligación en materia fiscal, encontramos a diversos autores que están de acuerdo con el capitulado que hemos propuesto, otros más, aumentan el número y excepcionalmente unos cuantos más, lo reducen, lo importante aquí era desarrollar, que una vez analizado el tema de la obligación, necesariamente teníamos que abordar su terminación, por esta razón es que nos decidimos a incluirlo en este trabajo, ergo, continuaremos con temas que a simple vista no guardan relación con el tema principal, sin embargo, son más importantes de lo que un estudiante pensaría, todo tiene un trasfondo, para implementar la oralidad en el Juicio Contencioso Administrativo Federal, es sumamente importante conocer éstas figuras.

## **2.6. ELEMENTOS INTRODUCTORIOS DE LA CONTRIBUCIÓN.**

A propósito de lo antes señalado, el tema de los elementos de la contribución es relevante, ya que, para el desarrollo del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, son considerados la columna vertebral de esta modalidad del juicio federal, por lo que examinaremos a detalle cada elemento que integra a la contribución, la esencia de una relación tributaria.

### **2.6.1. SUJETOS DE LA CONTRIBUCIÓN.**

Los sujetos de la relación tributaria son el tema principal del derecho fiscal, desde mi punto de vista, ambos se complementan y si no existiera uno y otro no existiría un sistema fiscal, ni las instituciones, ni la recaudación, entre otros, es por eso que, como hemos visto, existen principalmente dos sujetos que intervienen en la relación,

---

<sup>104</sup> Registro digital: 332283 Instancia: Segunda Sala Quinta Época Materia(s): Administrativa Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tomo LIV, página 1333 Tipo: Aislada

el *sujeto pasivo* y el *sujeto activo*, esa distinción es clara, por lado se encuentra el contribuyente que, por disposición y mandamiento de la Constitución Política tiene la obligación de contribuir al gasto público como o señalamos en el principio correspondiente, y por otro al Estado o autoridad que es quien tendrá la facultad para exigir el pago y cumplimiento de las contribuciones.

Un primer comentario respecto a este tema lo hace el maestro Ernesto Flores Zavala al establecer que “dentro de la organización del Estado Mexicano, los sujetos activos se denominan así porque tienen el derecho de exigir el pago de tributos”.<sup>105</sup> Para esto consideramos como bien lo menciona el autor que dichos sujeto activo es la Federación, las Entidades locales y municipales. Por otro lado, para Flores Zavala el sujeto pasivo de la contribución es aquella que “legalmente tiene la obligación de pagar el impuesto”.<sup>106</sup> Lo anterior se afirma con lo que el Código Fiscal Federal establece en su artículo 1ro, en el cual establece quienes son y quienes no son contemplados sujetos de las contribuciones: “Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. [...] La Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente. Los estados extranjeros, en casos de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos. No quedan comprendidas en esta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos estados. Las personas que de conformidad con las leyes fiscales no estén obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las propias leyes.”<sup>107</sup>

Como se hace notar en líneas anteriores, se muestra que los sujetos pasivos no sólo son personas físicas o morales sino también el propio Estado y los Estados partes en caso de que, un tratado internacional así lo establezca. Así mismo, como sabemos, el sujeto pasivo de la contribución tiene derechos y obligaciones que se enmarcan en todo el Código y legislaciones relativas a la materia, ahondar en ellas

---

<sup>105</sup> Flores Zavala, Ernesto, *Elementos de las Finanzas Públicas Mexicanas*, Ciudad de México, Porrúa, 1980, p. 53.

<sup>106</sup> *Ibidem*, p. 54.

<sup>107</sup> **Artículo 1.** Código Fiscal de la Federación.

sería excesivo para este trabajo, sin embargo, sólo comentaremos que el contribuyente tiene obligaciones principales y secundarias, quien a juicio del maestro Flores Zavala son “principales, aquella que es solo pagar el impuesto y secundarias que son de hacer, no hacer y tolerar”.<sup>108</sup> En cuanto a los derechos y obligaciones del contribuyente el propio Código Fiscal relaciona el tema en su Título II denominado Delos Derechos y Obligaciones de los Contribuyentes el cual abarca del artículo 18 al 32-I.

En continuación con lo anterior, se agrega la *capacidad* y el *domicilio* del contribuyente importante mencionarlos brevemente, en el primer supuesto, debemos tener en cuenta que existen varias teorías, una que relacionan al derecho civil, otras por la filosofía y otras entendidas por el derecho fiscal, como es de esperarse nos basaremos en lo que establecen las normas del derecho tributario, esta teoría la comenta Flores Zavala como expresa de la siguiente manera: “basta la capacidad de derechos, porque la obligación tributaria no se deriva de la voluntad de los individuos, sino del imperativo de la ley”.<sup>109</sup> En segundo término, el domicilio es un rasgo importante en el establecimiento de la relación entre el sujeto activo y el sujeto pasivo, puesto que, como lo marca la legislación federal común para las personas físicas, “el domicilio de las personas físicas es el lugar donde residen habitualmente”<sup>110</sup>, sin embargo, el Código de la materia determina el domicilio en su artículo 10<sup>111</sup>, en él se demuestran las consideraciones para determinar el domicilio fiscal, en donde también se incluye su residencia. Por último y como lo señala Augusto Fernández Sagardi “El concepto del domicilio en materia fiscal se utiliza para conocer el lugar en donde el contribuyente debe cumplir con sus obligaciones fiscales; así como saber si se encuentra dentro del ámbito de competencia territorial de las autoridades para que ejerzan sus facultades o dentro de la jurisdicción de los Tribunales, para ejercer el derecho a la defensa”.<sup>112</sup>

---

<sup>108</sup> Flores Zavala, Ernesto, *Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas*, Porrúa, Ciudad de México, 1980, p 57.

<sup>109</sup> *Ibidem*, p. 60.

<sup>110</sup> Artículo 29, Código Civil Federal.

<sup>111</sup> Artículo 10, Código Fiscal de la Federación.

<sup>112</sup> Fernández Sagardi, Augusto, *Código Fiscal de la Federación Comentado*, México, Thomson Reuters, 2021, p. 57.

## 2.6.2. OBJETO DE LA CONTRIBUCIÓN.

Para exponer el tema del objeto como elemento de la contribución, debemos analizar la doctrina, ya que, me he encontrado que generalmente confunden al objeto con el hecho generador y/o hecho imponible, es por eso que, en palabras de César A. Domínguez, “En sentido estricto el objeto de una contribución es la manifestación de capacidad económica en la que pretende incidir un tributo. El objeto de un tributo puede ser la renta, el consumo o el patrimonio de una persona, [...] entender el objeto de un tributo nos sirve para identificar con precisión su naturaleza”.<sup>113</sup> Por otro lado, Flores Zavala señala: “es frecuente que se considere como objeto del impuesto la cosa o acto que está ligado y que determina el deber real de satisfacerlo”.<sup>114</sup> Como podemos observar, no se debe confundir ni asemejar al objeto con el hecho imponible, esto es porque en palabras del Dr. Raúl R. Lobato comenta: “cuando se habla del objeto del tributo se está haciendo referencia a lo que grava la ley tributaria y no al fin que busca con la imposición (finalidad del tributo) [...] puede definirse como la realidad económica sujeta a imposición”.<sup>115</sup>

Con todo lo anterior, podemos seguir lo dicho por autor Hugo Carrasco Iriarte en donde propone, “el objeto de la obligación tributaria consiste en la prestación pecuniaria que el sujeto debe dar al fisco [...] que consiste en un *dar, hacer y no hacer*”.<sup>116</sup> Por lo antes expuesto, debemos comentar que el objeto del tributo va más encaminado a mostrarnos en lo que se va a enfocar la obligación o la relación entre el sujeto pasivo y el sujeto activo, es el tema central que va a unir a estos dos en un determinado momento a través de la combinación de todos los elementos de la contribución.

---

<sup>113</sup> Domínguez Crespo, César Augusto, *Derecho Tributario*, Ciudad de México, Thomson Reuters, 2017, p. 89.

<sup>114</sup> Flores Zavala, Ernesto, *Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas*, Ciudad de México, Porrúa, 1980, p. 108.

<sup>115</sup> Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, Oxford University Press, Ciudad de México, 2017, p. 112.

<sup>116</sup> Carrasco Iriarte, Hugo, *Derecho Fiscal I*, México, Iure Editores, 2017, p. 187.

### **2.6.3. BASE.**

Respecto al tema de la base de toda contribución se debe establecer lo siguiente, desde la posición del Dr. Raúl R. Lobato, “la base del tributo es la magnitud señalada por la ley a la que le aplica la tarifa para obtener la cuantía de la deuda tributaria”.<sup>117</sup> Por otro lado a juicio del maestro Ernesto Flores Zavala “la base es la cuantía sobre la que se determina el impuesto a cargo de un sujeto”.<sup>118</sup> De igual manera, para el distinguido autor Hugo Carrasco, “la base gravable debe estar medida de alguna manera por el precio, el valor, el peso, el volumen, la altura, la longitud la superficie, la profundidad, el grueso o cualquier forma medible”.<sup>119</sup> Como podemos apreciar, *per se*, la base es aquel monto que ocupamos para determinar la contribución que deberá enterar el contribuyente al Estado, es decir, sobre la base que será la medida sobre la que vamos a saber qué y cómo aplicar determinadas tasas o tarifas para que se pague debidamente al Fisco.

### **2.6.4. TASA O TARIFA.**

Por lo que respecta a la tasa o tarifa se comenta que en la doctrina y en la práctica se confunden los términos, sin embargo, sólo son similares, lo podemos observar en las definiciones de los siguientes autores, en los cuales, cada uno define este tema de manera un tanto diferente, pero siempre encontrando similitudes, en primer término, para César Domínguez argumenta lo siguiente “Le llamamos tasa cuando dicha cuantía se expresa en un porcentaje que aplicado a la base nos da el impuesto causado. Por ejemplo, la tasa del 16% de IVA. En cambio, se llama tarifa cuando dicha cuantía se expresa en una cantidad fija, muchas veces relacionadas con la base. Por ejemplo, la tarifa de \$1 por litro de refresco en IEPS”.<sup>120</sup> En segundo término, para el Dr. Raúl R. Lobato inicialmente hace un análisis del derecho comparado para otorgarle una definición, él principalmente lo denomina *cuota*, pero

---

<sup>117</sup> Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, Oxford University Press, Ciudad de México, 2017., p. 123.

<sup>118</sup> Flores Zavala, Ernesto, *Elementos de Finanzas Publicas Mexicanas*, Ciudad de México, Porrúa, 1980, p. 109.

<sup>119</sup> Carrasco Iriarte, Hugo, *Derecho Fiscal I*, México, Iure Editores, 2017, p. 193.

<sup>120</sup> Domínguez Crespo, César Augusto, *Derecho Tributario*, Ciudad de México, Thomson Reuters, 2017, p. 94.

acierta que ni en la doctrina ni en la propia ley hay uniformidad de criterios para denominar a este elemento, “consideramos que cuota tributaria es la cantidad de dinero determinada o determinable que tributa la base imponible”<sup>121</sup>. Por consiguiente, en palabras de Hugo Carrasco “la tasa también se conoce en la doctrina como la cuota o la alícuota [...] es un parámetro, parte alícuota o medida aplicada a la base del impuesto por pagar [...] a su vez la tarifa es una relación de bases y tasas que tiene en el impuesto por pagar”.<sup>122</sup>

Finalmente, coincidimos con la acertada observación con el antepenúltimo autor por lo debemos entender a la tasa o tarifa en cierto modo como varios autores lo han denominado, es decir, “la palabra *cuota* debe reservarse al caso de que la ley prevea una cantidad cierta; la palabra *tasa*, al caso en que se prevea un tanto por ciento de la base, y la palabra *tarifa*, al caso en que se prevea una tabla con un listado de cuotas”.<sup>123</sup>

En conclusión, todo lo anterior, viene a ser lo mismo no hay como demostrar que en realidad existe una diferencia entre ambas definiciones, ya que en nuestra materia la ocupan indistintamente, puesto que en el propio artículo 5 del Código Fiscal de la Federación no se encuentra distinción alguna: “**Artículo 5o.-** 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. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, *tasa o tarifa*”.

## CAPITULO 3

### 3. DERECHO PROCESAL FISCAL.

A propósito de lo que hemos estado comentando, ahora vamos a establecer la relación del derecho procesal con el derecho fiscal, algo muy congruente, ya que

---

<sup>121</sup> Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2017, pp. 123-124.

<sup>122</sup> Carrasco Iriarte, Hugo, *Derecho Fiscal I*, México, Iure Editores, 2017, p. 194.

<sup>123</sup> *Ibidem*, p.195

para el desarrollo del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo será necesario plantear términos, así como identificar las instituciones que lo componen, y por otro lado vamos a evaluar si guarda relación con la oralidad como lo hemos venido planteando a lo largo de nuestro trabajo.

### **3.1. PROCESO Y PROCEDIMIENTO.**

Un primer acercamiento sobre el tema del proceso y procedimiento, será aproximarse a la doctrina e investigación de las más relevantes, puesto que, dentro del temario que se nos da como estudiantes en la Facultad de Derecho, a veces no alcanza el tiempo para abarcar todos los temas, sin embargo, la calidad de los maestros tan distinguidos que imparten clase en el aula, nos ayuda a comprender mejor los temas, para que los desarrollemos y apliquemos profesionalmente; en esa misma tesitura, tenemos que definir dos conceptos que a veces cuesta diferenciarlos en el aula, como lo son el proceso y el procedimiento.

Primeramente, por *proceso* entenderemos parafraseando al maestro Cipriano Gómez Lara, como la sucesión de las diferentes fases de un fenómeno o actividad, vuelve a comentar “para que exista un proceso se requiere de un litigio, puesto que el primero es el instrumento jurídico de solución del segundo, [...] así se afirma que el proceso es sólo un medio de solución o de composición del litigio”.<sup>124</sup> Lo anterior se puede afirmar en palabras de Dionisio J. Kaye como lo menciona “Todo proceso constituye un instrumento de solución para controversias que se desenvuelve por medio de una serie de aspectos procesales de realización formal, espacial y temporal que constituyen el procedimiento, más todo el proceso tiene como objeto y fin último llegar a una sentencia o resolución”.<sup>125</sup> De igual forma, para Sergio Esquerra, el “proceso constituye un instrumento jurídico para la solución de controversias, que se desarrolla a través de una serie de actos de realización formal, con el fin último de aplicar a ley al caso en concreto”.<sup>126</sup> Por otro lado, de manera

---

<sup>124</sup> Gómez Lara, Cipriano, *Teoría General del Proceso*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2004, p. 107.

<sup>125</sup> Kaye, Dionisio J., *Nuevo Derecho Procesal y Administrativo*, Ciudad de México, Themis, 2003, p. 111-112.

<sup>126</sup> Esquerra Lupio, Sergio O., *Defensa Fiscal*, Ciudad de México, Tirant lo Blanch, 2020, p. 22.

más sintetizada en palabras del Dr. Raúl R. Lobato, “el proceso es la resolución jurisdiccional de un litigio”.<sup>127</sup>

Una vez hechas estas precisiones respecto a la definición del *proceso*, me he encontrado con que, la mayoría de los libros que he citado hacen referencia al maestro Alfonso Nava Negrete, pues su distinción entre proceso y procedimiento es la más adecuada, sin embargo, como aún no definimos al *procedimiento*, se mencionará en las consideraciones finales de este tema. Por *procedimiento* empleando las palabras del último autor citado, “procedimiento es el conjunto de actos jurídicos que se ordenan a una finalidad determinada, y puede ser o no ser jurisdiccional”.<sup>128</sup> Así mismo, Alfonso Nava Negrete, establece “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”.<sup>129</sup> Estas serían, de las definiciones que más se ocupan en el ámbito de la doctrina, por lo que citar otras más sería adentrarnos en lo repetitivo, con éstas definiciones serán suficientes para esclarecer el tema que nos ocupa.

Observando las puntualizaciones en líneas anteriores, citaremos al maestro Nava Negrete, “proceso teleológicamente y al procedimiento formalmente. De este se dice que es la serie o sucesión de actos regulados por el Derecho; una coordinación de actos en marcha relacionados o ligados entre sí por la unidad del efecto jurídico final, que puede ser el de un proceso y el de una base o fragmento suyo; expresa la forma exterior del proceso y la manera en como la ley regula las actividades procesales”.<sup>130</sup> Con lo que acabamos de citar abrimos un panorama respecto a la diferencia que existe entre el *proceso* y *procedimiento*, por lo que la semejanza que se pudiere acercar es que, uno “va adentro del otro” o “uno sigue pasos encaminados –procedimiento- a cumplir con un fin –el proceso-“, es por eso que las definiciones anteriores hacen mucho hincapié en el hecho de tener que hacer esa misma distinción, para nuestra materia, afortunadamente se pueden notar

---

<sup>127</sup> Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, Oxford University Press, Ciudad de México, 2017, p. 222.

<sup>128</sup> *Ibidem*. 223.

<sup>129</sup> Nava Negrete, Alfonso, *Derecho Procesal Administrativo*, México, Porrúa, 1968, p 284.

<sup>130</sup> *Ibidem*. p. 286.

o son claras las diferencias entre ambos términos jurídicos, que al final de todo, nos sirve para comprender el sistema procesal fiscal que desarrollaremos más adelante.

### **3.2. PRINCIPIOS GENERALES DEL PROCESO.**

El tema que nos convoca, va encaminado a los principios más relevantes que se presentan en el derecho procesal, no así, daremos una breve definición al derecho procesal para entender el sentido en el que vamos, como lo comentan Alberto Said y Manuel González “El derecho procesal, entendido como las normas de derecho público encaminadas a resolver un conflicto jurídicamente trascendente se divide en derecho procesal en sentido estricto y orgánico”.<sup>131</sup> Siguiendo la línea de estos dos autores, concuerdan con el concepto de Carina Gómez en el cual “el derecho procesal orgánico debe entenderse a las normas referentes a la constitución, organización, funcionamiento y gobierno de un tribunal de justicia. [...] norma a la función judicial y a los sujetos que directamente se vinculan con ella. [...] derecho procesal en sentido estricto regula las conductas procesales de las partes”.<sup>132</sup> Esta acepción del derecho procesal me gusta en el sentido de que se puede entender de una forma clara, haciendo una acepción concreta en cuanto a la definición del mismo, ya que nos encontramos con doctrina que explica ampliamente el tema por ser una rama del derecho muy importante, en donde vemos la concatenación del derecho con la filosofía y otros más, que evidentemente, explicarlo aquí no sería adecuado para la finalidad del tema que intentamos alcanzar.

Uno de los autores que a mi parecer ha estudiado y que entre otros autores de la escuela mexicana han consultado en materia de derecho comparado es a Hernando Devis Echandía, en su *Teoría General del Proceso*, podemos guiarnos en explicar los principios que nuestro parecer son de los más comunes en nuestro derecho mexicano, en su libro el autor hace referencia primeramente a los principios en el proceso y seguido de ellos menciona a los principios del procedimiento, que

---

<sup>131</sup> Said Ramírez, José Alberto y e Isidro M. González Gutiérrez, *Teoría General del Proceso*, México, Iure Editores, 2015, p. 79.

<sup>132</sup> Gómez Fröde, Carina, *Diccionario de derecho procesal*, citado por Said Ramírez, José Alberto y e Isidro M González Gutiérrez *Teoría General del Proceso*, 2015, p. 79.

como dejamos claro, es necesario hacer distinción de ambos conceptos, es por ello que al momento de mencionar los principios lo haremos enunciativa más no limitativamente, es claro que se hará la distinción pertinente si nos referimos a uno o a otro.

### 3.2.1. PRINCIPIOS QUE RIGEN EN EL DERECHO PROCESAL.

- a. Principio de Interés Público: En este principio hacemos referencia todas las materias, como es de nuestro interés nos vamos a referir a la materia administrativa y fiscal, Devis Echandia comenta respecto a este principio “son de interés público o general, porque persiguen y garantizan la armonía, la paz y la justicia sociales”.<sup>133</sup>
- b. Principio de Independencia e Imparcialidad: Respecto a estos importantes principios, si bien es cierto que cada uno se debería estudiar por separado, nos es pertinente mencionarlos conjuntamente, ya que, indistintamente buscan el mismo fin; en primera instancia, el principio de *independencia* hace referencia a la libertad con la que deben contar los impartidores de justicia, como bien dice el maestro Devis E. “es indispensable que los funcionarios encargados de tan delicada y alta misión puedan obrar libremente en cuanto a la apreciación del derecho, [...] El juez debe sentirse soberano en la recta aplicación de la justicia, conforme a la ley”.<sup>134</sup> Ahora bien, en segundo término, el principio de *imparcialidad*, nos enseña cómo debe ser la actuación del juzgador, en el cual no tendría por qué resolver a favor de una de las partes por intereses meramente personales o de otra índole, me refiero a esto particularmente por el sistema de justicia mexicano, en el cual en ocasiones los asuntos se resuelven con poca objetividad, sin embargo, dejando a un lado eso, en el deber ser del derecho, el autor antes citado nos comenta “al juez le está vedado conocer y resolver

---

<sup>133</sup> Devis Echandia, Hernando, *Teoría General del Proceso*, Buenos Aires, Editorial Universidad, 1997, p.55.

<sup>134</sup> *Ibidem*, p. 56.

asuntos que en sus intereses personales se hallen en conflicto con su obligación de aplicar rigurosamente el derecho”.<sup>135</sup>

- c. Principio de Igualdad de las partes: En continuación con los anteriores principios, que nos enseñan cómo se debe implementar un proceso de carácter jurisdiccional, hablar de éste no es la excepción, puesto que, se encarga de que las cargas procesales sean en beneficio para ambas partes, tanto al sujeto pasivo como al sujeto activo, pues gozan de derechos y oportunidades iguales frente a un tribunal o tercero.
- d. Principio de Publicidad: Respecto a este principio cabe destacar que dentro de mi perspectiva es uno de los más importantes, ya que, en palabras de Devis Echandia, “este principio significa que no debe haber justicia secreta, ni procedimientos ocultos, ni fallos sin antecedentes ni motivaciones”.<sup>136</sup> Es evidente que, no todo juicio debe ser público, un ejemplo claro en la legislación procesal mexicana, principalmente en materia penal, tiene que ver con la intervención de menores en el mismo, es por eso que, es necesario que exista publicidad salvaguardando derechos más importantes como la intimidad.
- e. Principio de Economía Procesal: Para este principio debemos mencionar que el multicitado autor lo cataloga como un principio del procedimiento, debemos señalar también, que este principio se basa en la celeridad con la que se debe llevar a cabo el procedimiento, las actuaciones dentro del mismo, en el cual encontraremos mejor efectividad con menos actos.
- f. Principio de Inmediación: Se basa prácticamente como lo comenta el maestro Devis E. “significa que debe haber una inmediata comunicación entre el juez y las personas que obran en el proceso, los hechos que él deban hacerse constar y los medios de prueba que utilicen”.<sup>137</sup>
- g. Principio de Concentración: Para comentar este principio basta con establecer que es el encargado de que hay continuidad en el proceso, tratando de no caer en lo banal y retrasar el mismo aplicando obstáculos

---

<sup>135</sup> *Ibidem*, p. 56.

<sup>136</sup> Devis Echandia, Hernando, *Teoría General del Proceso*, Buenos Aires, Editorial Universidad, 1997, p.57.

<sup>137</sup> *Ibidem*, p. 68.

procesales, dándole una mayor oportunidad a la oralidad, en palabras del ya citado autor “sólo en los procedimientos orales tiene aplicación adecuada este principio, ya que en las audiencias se plantean todos los indicios, los excepciones y defensas que se resuelven en la misma”.<sup>138</sup>

- h. Principio de *Oralidad*: En este principio se hace especial énfasis, ya que es parte importante de nuestro trabajo, por lo que, el dicho autor lo define y explica de una manera en la cual se adecua a la perfección en nuestro trabajo, dentro de su exposición citaremos gran parte de lo que comenta en su libro, por ejemplo, “en el procedimiento oral, la concentración e inmediación operan de manera perfecta; el juez adquiere mayor capacidad para juzgar [...] todo esto permite un mejor predominio de los principios inquisitivos, de la inmediación, concentración y celeridad. [...] En casi todos los países que han adoptado el procedimiento oral se ha reglamentado un procedimiento mixto, con predominio en la forma oral, pero con participación escrita”.<sup>139</sup> Esto último lo podemos constatar con el proceso penal, el cual cambió de ser inquisitivo o escrito a ser mixto, en donde la oralidad predomina, puesto que existen aún formas que el propio legislador considero conservar de esta manera.

Como se pudo observar en primer plano, mencionamos algunos de los principios que rigen al proceso, estos principios que doctrinalmente enunciarnos, están previstos en nuestra Constitución Política, en la legislación procesal de cada una de las materias (la nuestra, pertinente a la materia contenciosa administrativa), normatividad y tratados internacionales, que rigen al debido proceso de manera general, es evidente que hacen falta mencionar otros más, pero es suficiente con esos para ilustrar de manera amplia nuestro entorno procesal encaminado a la *oralidad*, como lo estudiaremos más adelante.

---

<sup>138</sup> Devis Echandia, Hernando, *Teoría General del Proceso*, Buenos Aires, Editorial Universidad, 1997, pp. 66-67.

<sup>139</sup> *Ibidem*, pp. 68-69.

### 3.3. ACCIÓN, DEFENSA Y EXCEPCIÓN.

Sobre estos tres temas que vamos a tocar, es relevante comentar que nos ayudarán a comprender de manera más dinámica y sencilla la forma de ver el Juicio Contencioso Administrativo al momento de explicarlo y a su vez la modalidad Exclusiva de Fondo; es por eso que vamos a desarrollarlo de la siguiente manera.

Por lo que se refiere a la *acción* podemos entenderlo en palabras del jurista Cipriano Gómez Lara al decir: “Entendemos por acción el derecho, la potestad, la facultad o actividad, mediante la cual un sujeto de derecho provoca la función jurisdiccional”<sup>140</sup>, hago hincapié en el hecho de que el tema de la acción es no es para nada sencillo, existen diversas teorías que la explican, desde su tratamiento hasta la utilización como un derecho o las acepciones que tiene y no solo de la actualidad, sino que, éste problema viene desde muchos años atrás, ya lo comentaba el maestro Jacinto Pallares en sus obras, por mencionar un ejemplo; ahora bien, nos enfocaremos a definirlo de una manera sencilla la cual podamos utilizar para nuestro trabajo.

De igual manera, Alberto Saíd e Isidro M. González expresan, “Se puede entender a la acción procesal como una potestad jurídica de un sujeto de derecho, ya sea persona física o moral, pública, privada, o del derecho social, en virtud del cual se provoca la función jurisdiccional, ya sea como parte atacante o como parte atacada, durante todo el proceso”.<sup>141</sup> Esta última referencia de los autores me hace remontarme a mi primer o segundo año de la facultad, en el cual mi maestro de la materia teoría del proceso, señalaba que, la acción es aquella situación de incitar o estimular al órgano jurisdiccional para comenzar con el proceso y ahora en la investigación como en la práctica lo confirmo a diario. En continuación con lo anterior, el ya multicitado autor Devis Echandia, propone la siguiente definición: “acción es el derecho público, cívico, subjetivo, abstracto y autónomo, que tiene

---

<sup>140</sup> Gómez Lara, Cipriano, *Teoría General del Proceso*, Ciudad de México, Editorial Oxford, 2004, p. 95.

<sup>141</sup> Saíd Ramírez, José Alberto e Isidro M. González Gutiérrez, *Teoría General del Proceso*, México, Iure Editores, 2015, pp .165 y 166.

toda persona natural o jurídica, para obtener la aplicación de la jurisdicción del Estado a un caso en concreto mediante una sentencia, a través de un proceso”.<sup>142</sup>

De lo anterior, me parecen adecuadas esas tres definiciones para poder abarcar de manera amplia, somera y sencilla el tema de la acción, esto es así por la razón que hemos estado trabajando, un texto que explique de forma amplia y fácil, de comprensión general, y este tema por ser muy extenso, sólo lo hemos enunciado de esta manera.

En segundo término, de nuestro estudio encontramos a la *defensa* y *excepción*, que son temas muy importantes en el desarrollo del derecho procesal, por un lado, encontramos que la *defensa* tiene que ver específicamente en las normas, que tiene derecho de acceder una de las partes en contra de quien se ejerce la acción, debe tener una defensa pertinente y adecuada, para no encontrarse en desventaja, lo que en realidad se busca con el tema de la defensa es acceder primeramente y después a contradecir y desvirtuar lo dicho lo por el accionante, como lo comentan los autores Alberto Saíd e Isidro M. González, al señalar que “la defensa en juicio debe abarcar una serie de extremos, como el respeto a la integridad física, el derecho que tienen las personas a saber de qué se les acusa y quién los acusa, y gozar de oportunidades procesales”.<sup>143</sup> Con lo anterior, estamos de acuerdo con los autores, cuando mencionan que el debido proceso va intrínseco a la *defensa* en el derecho procesal, son varias normas tendientes a la defensa adecuada, en donde incluso existen documentos de carácter internacional que lo regulan.

En continuación con lo anterior, la *excepción*, podemos definirla como los citados autores proponen “por excepción procesal suele entenderse en una forma muy genérica, el derecho o posibilidad de excitar la actividad del órgano jurisdiccional por el sujeto atacado. [...] nos encontramos con el mismo derecho,

---

<sup>142</sup> Devis Echandia, Hernando, *Teoría General del Proceso*, Buenos Aires, Editorial Universidad, 1997, p. 189.

<sup>143</sup> Saíd Ramírez, José Alberto e Isidro M. González Gutiérrez, *Teoría General del Proceso*, Ciudad de México, Lure Editores, 2015, p. 179.

potestad o posibilidad de actuación de las partes del juicio”.<sup>144</sup> Como es bien conocido, existe una clasificación que a lo largo del tiempo se le ha desarrollado a la excepción, por lo que podemos dividir las en: procesales de forma o dilatorias o de fondo o perentorias y mixtas o anómalas; cabe destacar que, todos los autores tienen un concepto y aceptación de ésta clasificación de las excepciones, por lo que, sería bastante infructuoso definir cada una de ellas, por lo cual se tendría que hacer un estudio amplio en cada una de las materias que se desarrollan las mismas, nosotros por nuestra parte lo haremos en el apartado correspondiente.

### **3.4. JURISDICCIÓN Y COMPETENCIA.**

Dentro de estos dos temas que se van a desarrollar, por lo regular se tienden a confundir conceptualmente y en la práctica muchos abogados dentro del ámbito particular como del servicio público no saben identificarlos de manera adecuada en el empleo de ambos términos, sin embargo, nosotros haremos una explicación breve y concisa de los mismos, en los cuales la doctrina, la ley y hasta la jurisprudencia claramente hacen una distinción adecuada, para no caer en el error por la falta de atención en la que pocas veces solemos incurrir.

En el tema de la Jurisdicción, que vamos a plantear, encontramos en la abundante doctrina procesal que por tal concepto se va a entender de diferentes maneras, en palabras de Cipriano Gómez Lara “entendemos la jurisdicción como una función soberana del estado, realizada a través de una serie de actos que están proyectados o en caminados a la solución de un litigio o controversia, mediante la aplicación de una ley general a ese caso concreto para solucionarlo o dirimirlo”.<sup>145</sup> Ahora bien, en esta primera definición podemos acercarnos a establecer que dentro de la jurisdicción existe una potestad que el Estado le otorga al órgano judicial para administrar justicia, esto se confirma con lo dicho por Alberto Saíd e Isidro M. González al comentar “la jurisdicción es una expresión de la soberanía del supremo poder de la federación, el de las entidades federativas y el de los tribunales del

---

<sup>144</sup> *Ibidem*, p.182.

<sup>145</sup> Gómez Lara, Cipriano, *Teoría General del Proceso*, Ciudad de México, Editorial Oxford, 2004, p. 97.

Distrito Federal, [...] se traduce en la función judicial, la cual se estructura fundamentalmente en el llamado Poder Judicial”.<sup>146</sup> Finalmente, el Diccionario Jurídico Mexicano en su tomo V, indica la siguiente definición de *jurisdicción*, y de las cuales me parece la más acertada, ya que, dentro de la misma definición hace alusión a diversas teorías que se han planteado para llegar a esa, es por eso que “se entiende por jurisdicción como una potestad-deber atribuida e impuesta a un órgano gubernamental para dirimir litigios de trascendencia jurídica, aplicando normas sustantivas e instrumentales por un oficio objetivamente competente y un agente imparcial.”<sup>147</sup>

El tema de la *jurisdicción* en el plano del derecho ha sido un tanto complicado, sin embargo, la doctrina ha planteado varios supuestos para resolverlo como lo vimos en líneas anteriores, una definición que dentro de nuestra investigación considero de las más claras es la que plantea el multicitado autor Devis Echandia, en donde anota “la jurisdicción es la soberanía del Estado, aplicada por conducto del órgano especial a la función de administrar justicia principalmente para la realización o garantía del derecho objetivo y de la libertad y de la dignidad humanas, y secundariamente para la composición de los litigios o para dar certeza jurídica a los derechos subjetivos [...] mediante la aplicación de la ley a casos concretos”.<sup>148</sup>

Por otro lado, el tema de la *competencia* es un poco más sencilla, desde mi punto de vista va concatenado a la jurisdicción, pero como anteriormente se estableció, hay que saber diferenciar una de otra, es por eso que como proponen los autores Alberto Saíd e Isidro M. González, “la competencia es la medida, el acotamiento, el margen, el límite a la esfera, el ámbito a la facultad por la cual válidamente un tribunal puede ejercer la jurisdicción”.<sup>149</sup> Estos mismos autores continúan diciendo, “todos los tribunales ejercen jurisdicción pero para que sea constitucional o legal debe realizarse dentro de los límites que marquen la

---

<sup>146</sup> Saíd Ramírez, José Alberto e Isidro M. González Gutiérrez, *Teoría General del Proceso*, Ciudad de México, Lure Editores, 2015, p.198.

<sup>147</sup> Diccionario Jurídico Mexicano, Instituto de Investigaciones Jurídicas, tomo V, UNAM, p. 240.

<sup>148</sup> Devis Echandia, Hernando, *Teoría General del Proceso*, Buenos Aires, Editorial Universidad, 1997, p. 97

<sup>149</sup> Saíd Ramírez, José Alberto e Isidro M. González Gutiérrez, *Teoría General del Proceso*, Ciudad de México, Lure Editores, 2015, p.216.

Constitución y las leyes aun de algunos actos del Poder Judicial que permitan estas últimas”.<sup>150</sup> De igual manera, en ese mismo orden de ideas, el jurista Devis Echandia, comenta “podemos considerar a la competencia desde un doble aspecto, *objetivo*, como el conjunto de asuntos o causas en que con arreglo a la ley el juez puede ejercer su jurisdicción y el *subjetivo*, como la facultad conferida a cada juez para ejercer la jurisdicción dentro de los límites en que les es atribuida”.<sup>151</sup>

De igual manera, con lo anterior, muchos autores hacen la clasificación sobre la competencia, que tanto en las aulas como en la práctica lo podemos observar, de manera enunciativa más no limitativa vamos a señalar las siguientes: Competencia por Materia, por Cuantía, por Territorio y por el Grado, estas como las más comunes, existen otras que la doctrina señala, como lo son entre otras, por elección, por prórroga, por remisión, por competencia alternativa o por atracción del asunto, etcétera.

Para concluir con el tema, una forma adecuada de definir la *competencia* que me ha gustado y que claramente compartimos la misma opinión después de haber revisado a varios autores y sus teorías sobre la competencia, es aquella que nos establece “la facultad que cada juez o magistrado de una rama jurisdiccional tiene para ejercer la jurisdicción en determinados asuntos y dentro de cierto territorio”.<sup>152</sup>

### **3.5. PARTES EN EL PROCESO.**

En continuación con nuestro trabajo tendiente a hablar sobre el derecho procesal en general, dentro de todo el estudio que hemos estado manejando, vamos a enunciar a las partes que intervienen en el proceso, cabe destacar que es un apartado de suma importancia, ya que, de éste derivan aquellos sujetos que intervienen en todo proceso, y por supuesto, con esta base, al momento de desarrollar a los mismos en el apartado que toca nuestra materia, podremos identificar claramente a estos sujetos que van a intervenir como partes en el Juicio

---

<sup>150</sup> *Ibidem*, p.216

<sup>151</sup> Devis Echandia, Hernando, *Teoría General del Proceso*, Buenos Aires, Editorial Universidad, 1997, p. 141.

<sup>152</sup> Mattiolo, *Tratado de derecho judicial*, citado por Devis Echandia, ob. cit., Universidad, p.141.

Contencioso Administrativo Federal y sus modalidades, así como sus modalidades, y la más relevante para nosotros objeto de este trabajo la de Resolución Exclusiva de Fondo.

Como se indicó en líneas anteriores, dentro de las partes del proceso muchas veces en la academia se nos enseña el famoso “triángulo procesal”, en el cual se nos explicaba que dentro de todo proceso y su resolución intervenían tres partes importantes: El actor (sujeto activo), el demandado (sujeto pasivo) y el juez (quien resolverá la controversia entre los dos anteriores). Una vez con esta breve explicación pasaremos a detallarlos un poco más, si bien es cierto, los diversos autores que han planteado el tema, hacen una división en cuanto a qué se entiende como partes, en primer término, Luis Dorantes Tamayo comenta: “parte es la persona que hace valer en el proceso alguna pretensión. [...] la parte procesal tiene varias acepciones”.<sup>153</sup> Dentro de estas acepciones que identifica el maestro Luis Dorantes Tamayo, como las siguientes: “a) *Parte actora y parte demandada*, b) *Parte formal y parte material*, c) *Parte principal y parte accesoria*, d) *Sujeto activo y sujeto pasivo*”.<sup>154</sup> Señalado lo anterior, nosotros nos enfocaremos textualmente de las personas que intervienen en sentido estricto, pues desarrollar de forma exhaustiva no sería lo adecuado, lo recomendable es que por mi parte recomiende el tema que el autor ha planteado en su libro correspondiente.

Contextualizando lo anterior, en primer término, vamos a plantear el tema del *juzgador* como parte procesal, puesto que será el que resuelva el tema o la controversia entre los dos primeros, el gran procesalista José Ovalle Fabela cita a Niceto Alcalá-Zamora para explicar esta parte en el proceso, “por juzgador en sentido genérico o abstracto entendemos al tercero imparcial instituido por el Estado para decidir jurisdiccionalmente y, por consiguiente, con imperatividad un litigio entre partes”.<sup>155</sup> La definición anterior nos habla claramente del fin y la naturaleza con la que el juzgador participa en la relación con las demás partes; aunado a lo anterior podemos establecer como lo comenta José Ovalle Fabela, en cuestión

---

<sup>153</sup> Dorantes Tamayo, Luis Alfonso, *Teoría General del Proceso*, México, Porrúa, 2010, p.297.

<sup>154</sup> *Ibidem*. pp. 297- 298.

<sup>155</sup> Ovalle Fabela, José, *Teoría General del Proceso*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2016, p. 227.

donde el juzgador desarrolla sus actividades, “la palabra tribunal suele designar tanto al órgano jurisdiccional integrado normalmente con varios titulares (magistrados) como el lugar en el que ejerce su función”.<sup>156</sup>

Por otro lado, las partes restantes, *actor y demandado*, denominados así en general los vamos a estudiar conjuntamente; en un proceso necesariamente debe haber dos partes, las cuales como ya mencionamos deben de tener un conflicto, una riña, o controversia sobre un tema que les compete a ambos, y que solicitan la ayuda de un tercero para que con apego a la justicia y la imparcialidad resuelva tal problema, en este caso es el juzgador, las denominaciones de tales partes, cambiará de acuerdo al ámbito material en el que se vaya a desenvolver el propio proceso, en tal sentido, cambiará si se trata de la materia penal, civil, laboral y en nuestra materia objeto de estudio la fiscal y administrativa, sin embargo, la base de todo el derecho adjetivo y no importando las que hemos mencionado, es la del derecho procesal.

De igual manera, tenemos que destacar lo tocante a la capacidad que deben reunir ambas partes, en palabras muy atinadas del maestro Ovalle Fabela nos explica este tema de la siguiente manera “la capacidad para ser parte y capacidad procesal equivalen a lo que en derecho sustantivo son la capacidad de goce y la capacidad de ejercicio, [...] la capacidad para ser parte consiste en la idoneidad de una persona para figurar como parte en el proceso; para ser parte actora o acusadora o para ser parte demandada o imputada. La capacidad procesal es la aptitud para comparecer en juicio y realizar válidamente los actos procesales que corresponden a las partes”.<sup>157</sup> Lo anterior nos da una idea de la forma en la cual tenemos que atender ciertas cualidades y que deben reunir las partes.

Por último, aparece el tema del *Tercero*, que, si bien la propia doctrina nos comenta, que no es considerada como parte, interviene en él, por lo que, de alguna manera lo mencionaremos, para el citado autor, “la expresión tercero, dentro del derecho procesal, se define por exclusión: es tercero todo aquel que no es parte en

---

<sup>156</sup> *Ibidem*. p. 228.

<sup>157</sup> Ovalle Fabela, José, *Teoría General del Proceso*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2016, p. 287.

un proceso. En este sentido, son terceros tanto aquellas personas que no han participado en el proceso como las que han intervenido en el mismo, pero sin tener el carácter de parte”.<sup>158</sup> La definición que nos comenta el maestro Ovalle Fabela, es aplicada en sentido estricto a todo el proceso, no encontraría una definición más acertada a mi criterio que la que hemos expuesto.

### **3.6. GENERALIDADES DEL PROCESO Y PROCEDIMIENTO FISCAL.**

Una vez que ya hemos tocado al derecho procesal, vamos a inmiscuirnos en lo concerniente a nuestro tema, como bien lo comenta el autor Dionisio J. Kaye “gran parte de la actividad administrativa tributaria se realiza a través de actos que constituyen procedimientos administrativos, [...] nos encontramos frente a una materia que es administrativa por naturaleza y tributaria por calificación”.<sup>159</sup> Recordemos que, anteriormente ya habíamos definido el tema de *proceso* y *procedimiento*, para que en este punto no caigamos en la confusión que fue explicada con anterioridad. El mismo autor antes citado toma en cuenta la opinión de Hensel en el cual nos dice lo siguiente “el procedimiento tributario debe conducir a la ejecución de la pretensión surgida por virtud de la ley a través de la realización del hecho generador. El procedimiento tributario debe considerarse como el núcleo del derecho tributario administrativo”.<sup>160</sup>

Por otro lado, el jurisconsulto Alberto Orellana Wiarco, establece como tal los conceptos relativos al Derecho procesal Fiscal, como en palabras propias del autor comenta “el Derecho procesal fiscal se ocupa de regular a través de normas jurídicas los procedimientos administrativos y procesos jurisdiccionales que tienen que ver con los tributos. [...] se ocupa de estudiar los procesos fiscales que se desarrollan ante autoridades jurisdiccionales y de procedimientos tributarios que son del conocimiento de autoridades administrativas.”<sup>161</sup>

---

<sup>158</sup> *Ibidem*, p.294.

<sup>159</sup> Kaye, Dionisio, J., *Nuevo Derecho Procesal y Administrativo*, Ciudad de México, Themis, 2003, p.127.

<sup>160</sup> *Ibidem*, ps. 128 a 129.

<sup>161</sup> Orellana Wiarco, Octavio Alberto, *Derecho Procesal Fiscal*, Ciudad de México, Porrúa, 2010, pp. 9 a 10.

Por una parte, habría que destacar que dentro del mismo texto del autor atinadamente constituye de manera sencilla la diferencia entre proceso y procedimiento en materia fiscal, un rasgo muy importante a comentar, porque en la práctica suele confundirse ambos términos, mi criterio concuerda plenamente con él al establecer que “Derecho procesal es el conjunto de reglas o normas que señalan la manera de ejercitar derechos que se consideran tener, ante los órganos jurisdiccionales, a quienes corresponda la facultad de resolver sobre ese ejercicio. El derecho procesal fiscal consecuentemente, es un conjunto de reglas mediante las cuales se ejercitan derechos fiscales ante autoridades jurisdiccionales que tienen facultades para resolver esos derechos. Procedimiento es un conjunto de normas que regulan el trámite ante autoridades administrativas en asuntos no jurisdiccionales”.<sup>162</sup>

Dentro de las generalidades del proceso y el procedimiento en materia fiscal nos encontramos a veces con ciertos rasgos que en nuestra materia es de amplísimo estudio y que contiene diversas características que la hacen única, como lo que vamos a explicar y desarrollar a continuación. Cabe destacar que el maestro Raúl R. Lobato, argumenta que el procedimiento fiscal tiene dos fases, “la *administrativa*, en ocasiones llamada *oficiosa*, y la *contenciosa*. La fase *administrativa* del procedimiento se caracteriza por estar regida, como regla general, por el principio de *oficiosidad*, que consiste en que corresponde a la autoridad la carga del impulso del procedimiento, desde su inicio y a través de sus pasos hasta su terminación. [...] entendemos por fase *administrativa* del procedimiento fiscal la serie de actos jurídicos que realiza el fisco por propia iniciativa y que determinan su voluntad de decidir sobre la aplicación de la ley [...], en cuanto a la fase *contenciosa* del procedimiento, esta se caracteriza por estar regida por el principio *dispositivo*, que consiste básicamente en que corresponde al afectado iniciar e impulsar el procedimiento, estando impedida la autoridad para actuar de oficio”.<sup>163</sup> Con lo anterior, no podría estar más de acuerdo, sería repetitivo de mi parte si intentara

---

<sup>162</sup> *Ibidem*, p. 10.

<sup>163</sup> Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2017. ps. 209 a 211.

parafrasear al Dr. Raúl Rodríguez, por lo que con esa acotación que transcribimos es más que suficiente.

### **3.7. NOTIFICACIONES.**

Dentro de todo que ya hemos podido estudiar y analizar, empezamos a “desmenuzar” el contenido completo del proceso y el procedimiento fiscal, por lo que el tema que abordaremos ahora es parte de ello; en un principio escogí empezar con el tema de las notificaciones puesto que, analizando y con el tiempo que he tomado para estudiar el tema, mi opinión se basa en su definición que nos ofrecen distintos autores, si bien no lo manejo como el inicio de sus respectivas obras la propia definición nos da hincapié a lo que sostengo. En primer término con palabras de Octavio Orellana Wiarco “La notificación es el medio que la ley señala para dar a conocer a una persona un hecho, acto, o resolución dictado en un procedimiento, o en un proceso, para que se produzcan efectos legales y el interesado no quede en estado de indefensión”.<sup>164</sup> De igual forma, el maestro Dionisio J. Kaye, comenta “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 éstos produzcan sus correspondientes efectos”.<sup>165</sup> Estos dos conceptos de grandes juristas nos indican que todo acto que se tenga que llevar a cabo, necesariamente tiene que hacerse por una *notificación*.

En continuación con lo anterior, las notificaciones son de distintos tipos, los cuales son regulados por el Código Fiscal de la Federación y por la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y así como hay diversos tipos de notificaciones su modalidad es por diferentes vías, como los citaré a continuación

---

<sup>164</sup> Orellana Wiarco, Octavio Alberto, *Derecho Procesal Fiscal*, Ciudad de México, Porrúa, 2010, p. 48.

<sup>165</sup> Kaye, Dionisio, J., *Nuevo Derecho Procesal y Administrativo*, Ciudad de México, Themis, 2003, p. 161

de los numerales 134 del Código<sup>166</sup>, así como 67 y 68 de la Ley<sup>167</sup>. Estos artículos básicamente establecen las formalidades de la notificación, y derivado de la misma, los tipos de notificaciones que se pueden presentar a lo largo de todo el Juicio, como lo contempla el Código adjetivo de la materia.

Los artículos que el propio Código y la Ley antes proporcionados nos enseñan 2 dos rasgos importantes a destacar, como bien lo señala el maestro Dionisio J. Kaye, “1. Que el interesado conozca el contenido de una resolución o acuerdo administrativo, y 2. Para que los hechos, la resolución o acuerdo administrativo que se notifica produzca sus correspondientes efectos legales”.<sup>168</sup> Como es posible observarse, dentro de los citados artículos anteriores, se señala el desarrollo de cada una de las formas en que debe hacerse la notificación de acuerdo a la forma específica en que se haga, ya sea personal, por correo, medios digitales (buzón tributario), por estrados, por edictos, etcétera. Lo importante a destacar es la relevancia que se genera en un proceso o procedimiento a través de la *notificación* pues la misma es la directriz de cada uno de los pasos (procedimiento) a formular en las controversias de carácter fiscal. A su vez, dichas notificaciones surten efectos al día hábil siguiente aquel en que fueron hechas, de conformidad con el artículo 135 del Código Fiscal y con el 77 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

---

<sup>166</sup> **Artículo 134.**- Las notificaciones de los actos administrativos se harán: **I.** Por buzón tributario, personalmente o por correo certificado, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos. [...] **II.** Por correo ordinario o por telegrama, cuando se trate de actos distintos de los señalados en la fracción anterior. **III.** Por estrados, [...] **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.

<sup>167</sup> **ARTÍCULO 67.** Las notificaciones únicamente deberán realizarse personalmente, o por correo certificado con acuse de recibo. [...] **ARTÍCULO 68.** El actuario deberá asentar razón de las notificaciones por Boletín Jurisdiccional, de las notificaciones personales o del envío por correo certificado, atendiendo al caso de que se trate. Los acuses de recibo del correo certificado se agregarán como constancia al expediente.

<sup>168</sup> *Ibidem*, p.161.

### 3.8. PROMOCIONES E INSTANCIAS.

En cuanto al tema de las promociones e instancias vamos a resaltar que, el Código Fiscal de la Federación en su artículo 18<sup>169</sup>, en términos generales establece la forma en que se deben presentar las promociones a través de los medios digitales, en este caso por medio del Buzón Tributario como obligación de todo contribuyente, así mismo, se debe contar con las formas establecidas que actualmente cuenta el Servicio de Administración Tributaria, o las emitidas en la Resolución Miscelánea Fiscal vigente, vemos entonces que para cumplir con una promoción adecuada ante cualquier autoridad, se deben reunir estos requisitos, junto con los del artículo 19<sup>170</sup>, en el que claramente se observa que no se admite la gestión de negocios y que la representación de las personas se hará mediante documento que emita un Notario. Esto a grandes rasgos es con lo que principalmente debe cumplir un contribuyente al momento de que solicite algo en particular.

Por otro lado, algo muy importante a destacar es que, con la llegada de la pandemia mundial por la que actualmente pasamos que se originó a finales de 2019, las formas establecidas básicamente eran por medio del papel en su mayoría, las autoridades mexicanas tanto administrativas o judiciales, de alguna manera ya tenían encaminado el tema de las promociones o documentos que ayudaran a agilizar el juicio, por lo que con la llegada de esta situación en temas de salud no se previó de manera adecuada, sin embargo, como lo establecen los maestros Juan Rabindrana Cisneros y Carlos J. Verduzco, “es conveniente indicar que con base en los tratados internacionales suscritos por México y el avance de los medios

---

<sup>169</sup> **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.

<sup>170</sup> **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.

informáticos y de procesamiento de datos las autoridades hacendarias buscan eliminar el papel haciendo más eficiente la consulta y almacenamiento de la información, es por ello que actualmente se da prioridad a las promociones que se hagan a través de medios digitales que contengan la firma electrónica avanzada del contribuyente”.<sup>171</sup> Con lo anterior, nos queda claro el hecho de que la implementación de los medios tecnológicos avancen con más fuerza y se logren aplicar adecuadamente, sin embargo aún existe la incertidumbre de que pueda tener alguna falla y se pierda todo el avance en cualquier juicio, por lo que seguirá siendo necesario el papel para algunas cuestiones.

Con el tema de las instancias, mencionaremos de forma genérica que las promociones o consultas que se hagan a cualquier autoridad ya sea administrativa o judicial, es necesario que nosotros como contribuyentes tengamos claro lo siguiente, la autoridad a la que va a ir dirigida nuestra promoción, identificar si es de carácter fiscal, administrativo o aduanero, en el portal del Servicio de Administración Tributaria, o en su estructura orgánica de cada una de las autoridades, podemos encontrar cada una de las instancias pertinentes a las que vamos a dirigir, es por eso que ante estas situaciones verifiquemos la institución principal, buscar su estructura orgánica, si cuenta con un reglamento interior, verificar sus facultades y si son competentes para resolver de alguna manera nuestro tema en particular ya sea de carácter administrativo o jurisdiccional.

De las instancias más comunes encontramos las siguientes haciendo mención especial que los autores anteriores manejan muy bien el tema en su libro por ser grandes catedráticos y expertos en el tema:

- a. Consultas: Son aquellas por virtud del cual “los contribuyentes tienen duda respecto de la forma en que deben cumplir con sus obligaciones fiscales o

---

<sup>171</sup> Cisneros García, Juan Rabindrana y Carlos Javier Verduzco Reina, *Derecho Procesal Fiscal y Aduanero*, Ciudad de México, Tax Editores Unidos, 2019, p.149.

cómo obtener un beneficio en esta materia”.<sup>172</sup> Esto se fundamenta en el artículo 34 del Código Fiscal de la Federación.<sup>173</sup>

- b. Aclaraciones o coloquialmente conocidas como Justicia de Ventanilla: “este tiene como finalidad aclarar ante la autoridad alguna resolución desfavorable al particular en la materia a que se refieren los artículos que hacen referencia básicamente a requerimientos de declaraciones y avisos, multas por errores aritméticos, multas por infracciones con el Registro Federal de Contribuyentes, entre otros”.<sup>174</sup> Lo anterior con fundamento en el artículo 33-A del Código Fiscal.<sup>175</sup> En la práctica se puede apreciar que dicho medio que tiene el contribuyente suele ser rápido como trámite ante las autoridades correspondientes.
- c. Reconsideración o Revisión Administrativa: Para este tema como tal, en el Código no se tiene conocimiento que se le llame de esa forma, pero la doctrina y criterios jurisdiccionales lo han denominado de esa manera, es por eso que este tipo de consulta va encaminada a “cuando el contribuyente no interpone medios de defensa en contra de las resoluciones fiscales, a pesar de considerar que dichas resoluciones son evidentemente ilegales, entonces su última esperanza es la revisión o consideración administrativa”.<sup>176</sup> Esto se encuentra determinado por el artículo 36 del Código de la materia.<sup>177</sup>

---

<sup>172</sup> *Ibidem*, p. 164.

<sup>173</sup> **Artículo 34.** Las autoridades fiscales sólo estarán obligadas a contestar las consultas que sobre situaciones reales y concretas les hagan los interesados individualmente.

<sup>174</sup> *Ibidem*, p.169.

<sup>175</sup> **Artículo 33-A.**- Los particulares podrán acudir ante las autoridades fiscales dentro de un plazo de seis días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de las resoluciones a que se refieren los artículos 41, fracciones I y III, 78, 79 y 81, fracciones I, II y VI de este Código, así como en los casos en que la autoridad fiscal determine mediante reglas de carácter general, a efecto de hacer las aclaraciones que consideren pertinentes, debiendo la autoridad, resolver en un plazo de seis días contados a partir de que quede debidamente integrado el expediente mediante el procedimiento previsto en las citadas reglas.

<sup>176</sup> *Ibidem*, p. 170

<sup>177</sup> **Artículo 36.**- Las resoluciones administrativas de carácter individual favorables a un particular sólo podrán ser modificadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa mediante juicio iniciado por las autoridades fiscales. [...] Las autoridades fiscales podrán, discrecionalmente, revisar las resoluciones administrativas de carácter individual no favorables a un particular emitidas por sus subordinados jerárquicamente y, en el supuesto de que se demuestre fehacientemente que las mismas se hubieran emitido en contravención a las disposiciones fiscales, podrán, por una sola vez, modificarlas o revocarlas en beneficio

### 3.9. AFIRMATIVA Y NEGATIVA FICTA.

Un derecho que tiene todo contribuyente y que claramente lo contempla la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su numeral 8, el cual consiste en el derecho de petición que toda persona tiene para la aclaración o simplemente para hacer una consulta sobre un tema que le es pertinente, y que autoridad a la que vaya dirigido el escrito o medio por el que se inicie dicha petición, debe ser resuelta en un lapso de tiempo considerablemente corto; ante la negativa de contestar la petición que la persona o contribuyente emitió, es que nace la figura de la negativa ficta. En este tema tan importante hay que hacer mención del *silencio administrativo*, que si bien es cierto desencadena en la negativa ficta también tiene sus particularidades, es por eso que, la Doctora Sonia Venegas comenta lo siguiente, “El silencio administrativo es el producto de la inactividad formal de la administración pública, como autoridad que no expide en tiempo y forma respuesta alguna sobre las peticiones formuladas por los gobernados. [...] La negativa ficta es una de las formas que el legislador ha adoptado para los casos de silencio administrativo; se trata de una ficción legal que considera que, si la autoridad no resuelve la petición del particular, una vez transcurrido el tiempo previsto en ley para hacerlo se tendrá por denegada dicha petición”.<sup>178</sup> En esa misma sintonía, en palabras del Doctor. Raúl R. Lobato “no siempre la autoridad fiscal resuelve la consulta o instancia dentro del plazo legal y se produce entonces lo que la doctrina llama *silencio administrativo*”.<sup>179</sup> Con lo anterior podemos establecer que el *silencio administrativo* es una forma en que la autoridad no emite ningún acto o contestación que se le ha formulado.

De igual manera, los doctores Carlos V. Reyna y Juan Rabindrana respecto al tema que vemos tienen su criterio en cuanto a que “la negativa ficta es aquella a

---

del contribuyente, siempre y cuando los contribuyentes no hubieren interpuesto medios de defensa y hubieren transcurrido los plazos para presentarlos, y sin que haya prescrito el crédito fiscal.

<sup>178</sup> Venegas Álvarez, Sonia, *Derecho Fiscal: Procesos, procedimientos y contribuciones locales*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2017, p. 149.

<sup>179</sup> Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2017, p. 226.

través de la cual un particular puede interponer un juicio contencioso administrativo en contra de una resolución ficta, la cual se configura una vez que ha transcurrido el plazo legal para que la autoridad dé contestación a dicha solicitud y sin que lo haya hecho”.<sup>180</sup> Los mismos autores establecen “se conoce que existe resolución negativa ficta ante el silencio de la autoridad, cuando el gobernado realizó una petición y transcurrió el plazo legal para darle contestación”.<sup>181</sup>

Así mismo, el artículo 37 del Código Fiscal de la federación, es quien nos establece esta figura para efectos de la materia y que, por lo tanto, establece el tiempo determinado para que se consolide la figura:

**Artículo 37.-** Las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de tres meses; transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución, el interesado podrá considerar que la autoridad resolvió negativamente e interponer los medios de defensa en cualquier tiempo posterior a dicho plazo, mientras no se dicte la resolución, o bien, esperar a que ésta se dicte. El artículo anterior, establece que el particular debe resolverse en un plazo no mayor a 3 meses.

Por otra parte, el término *afirmativa ficta*, deviene del artículo 131 del Código de la materia, al establecer el silencio de la autoridad significa determinadamente que afirma o confirma el acto impugnado:

**Artículo 131.-** La autoridad deberá dictar resolución y notificarla en un término que no excederá de tres meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso. El silencio de la autoridad significará que se ha confirmado el acto impugnado.

Muchos autores coinciden con que se le denomine así, es necesario abordar estos temas relevantes ya que, de alguna u otra forma se consolidan a través del derecho de petición que la Constitución otorga.

Finalmente, para este tema hay que hacer distinción entre el derecho de petición consagrado en el artículo 8 de la Constitución y la Negativa Ficta del artículo 37 del Código Fiscal, en donde el primero consiste en toda petición formulada

---

<sup>180</sup> Cisneros García, Juan Rabindrana y Carlos Javier Verduzco Reina, *Derecho Procesal Fiscal y Aduanero*, Ciudad de México, Tax Editores Unidos, 2019, p.175.

<sup>181</sup> *Ibidem*, p.177.

conforme lo establece el propio artículo, que es de forma pacífica y respetuosa, y que va a ser contestada de la misma forma y por escrito; para la segunda no tiene como fin obligar a las autoridades tributarias a resolver de forma expresa, si no por el contrario, que al no contestar en el plazo señalado por el artículo, se considera como una negativa, esto lo han determinado los tribunales constitucionales y nuestro máximo tribunal a esclarecer dicha diferencia a través de jurisprudencias.

### **3.10. JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.**

Una pequeña introducción a este Juicio nos llevará a la adecuada comprensión, explicación y desarrollo de todo lo que lo compone como juicio de carácter fiscal y administrativo, entre otros, pero nos centraremos específicamente en lo general, ya que posteriormente desglosaremos el carácter especial o modalidad en la que nos enfocaremos como es la de Resolución Exclusiva de Fondo, es por esto que haremos una breve reseña de sus inicios de este juicio.

En palabras de los Doctores Juan Rabindrana y Carlos Verduzco “sus primeros antecedentes se remontan a los orígenes del derecho administrativo dentro de la ideología que impulso a la Revolución Francesa. A finales del siglo XVIII [...] se crearon mecanismos jurídicos para la administración de justicia, como el llamado Consejo de Estado, órgano encargado de solucionar las controversias en el ámbito administrativo”.<sup>182</sup> A su vez en nuestro país, alrededor de 1852 y 1853 (no se sabe a ciencia cierta ya que la doctrina maneja ambas fechas), el precursor fue Teodosio Lares, quien planteo por primera vez que se revisaran los actos de las autoridades administrativas para que estas se ajustaran a las leyes como marco normativo en el país, basándose en la Constitución Federal de 1824 en el artículo 110 fracción XX, en el que ya se hacía notar la instauración de un Tribunal que conociera de los actos de la administración pública. Un dato importante que podemos destacar a lo largo de este trabajo, es referente al capítulo I, en donde

---

<sup>182</sup> Chain Castro Gabriela María, La Justicia Administrativa en México, citado por Cisneros García, Juan Rabindrana y Carlos Javier Verduzco Reina, *Derecho Procesal Fiscal y Aduanero*, Tax Editores Unidos, 2019, p.265.

señalamos que, en el desarrollo de la vida de nuestro país, principalmente en la instauración en la Colonia y que pudimos desarrollar, que un primer tribunal de carácter administrativo fueron las Audiencia Reales de las Indias.

Por otro lado, entrando más a fondo en el tema de nuestra materia, el entonces presidente de la República Lázaro Cárdenas, promulga la Ley de Justicia Fiscal, entrando en vigor para el año 1937 donde nace la justicia administrativa en México, posteriormente vino la promulgación del Código Fiscal de la Federación de 1938, que le dio aún más sentido a la ley anterior mencionada y abrogando lo que se había instaurado un año antes. Para 1967 y la nueva publicación de otro Código Fiscal, se estableció la facultad al Tribunal de llevar a cabo los juicios contenciosos administrativos, y, por último, para 1981 la última publicación de un Código Fiscal el que nos rige actualmente, se estableció por medio del Congreso Federal la institución de los Tribunales que conocieran la materia administrativa y sus controversias con particulares y autoridades respectivamente. En este año 2021 se celebran 85 años de la creación del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, del cual se han registrados varios cambios a lo largo de su vida institucional, y uno de sus principales objetivos es otorgarle al contribuyente un instrumento que le permita controlar, los actos irregulares y maliciosos de la autoridad, siempre con objetividad e imparcialidad.

### **3.10.1. MARCO NORMATIVO.**

La estructura jurídica que regula la vida del Juicio Contencioso Administrativo son varios cuerpos normativos que a continuación enlistaré y haré mención específica de dónde se encuentra regulado:

- a. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos: Este primer apartado en el cual está regulado el Juicio Contencioso, lo vemos reflejado en los artículos 1ro, 14, 16 y 17, en donde se establecen principalmente derechos humanos del contribuyente, debido proceso y seguridad jurídica, y el artículo

73 en su fracción XXIX, inciso H, facultad del congreso referente a cuestiones del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.<sup>183</sup>

- b. Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa: Que básicamente es la que regula el funcionamiento, organización, integración y atribuciones con las que cuenta el Tribunal, como lo establece su artículo 1ro.<sup>184</sup>
- c. Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo: Como es evidente, regula todo aquello que tiene que ver con el desarrollo del juicio, como lo comentaremos en temas siguientes.
- d. Ley Federal de los Derechos del Contribuyente: Este cuerpo normativo de cierta manera regula al Juicio Contencioso, ya que, en su articulado establece los derechos que son intrínsecos al contribuyente, por mencionar unos, acceder a los medios de defensa que establezcan las leyes, plazos legales, ofrecimiento de pruebas, entre otros.
- e. Código Federal de Procedimientos Civiles: Ya que es de aplicación supletoria al Juicio Contencioso, enunciado en la propia Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.
- f. Tratados Internacionales: En muchas ocasiones en el mismo procedimiento puede auxiliarse de los tratados internacionales de los que México es parte, todo con el fin de beneficiar de la mejor manera al contribuyente.

### 3.10.2. AUTORIDADES.

Para la explicación de este tema en particular basta con hacer una breve introducción a las autoridades fundamentales en el desarrollo del Juicio Contencioso, es por eso que, dicho juicio se debe llevar a cabo ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, importante a destacar que este tribunal no

---

<sup>183</sup> **Artículo 73.** El Congreso tiene facultad: [...] Para expedir la ley que instituya el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, dotado de plena autonomía para dictar sus fallos, y que establezca su organización, su funcionamiento y los recursos para impugnar sus resoluciones. El Tribunal tendrá a su cargo dirimir las controversias que se susciten entre la administración pública federal y los particulares.

<sup>184</sup> **Artículo 1.** La presente Ley es de orden público e interés general y tiene por objeto determinar la integración, organización, atribuciones y funcionamiento del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

pertenece al Poder Judicial en ninguno de sus 3 niveles; es un Tribunal con autonomía propia para dictar sus fallos y con jurisdicción plena, como lo establece el artículo constitucional correspondiente y en su ley orgánica, citado en líneas anteriores. Desde mi perspectiva, el hecho de que no forme parte del Poder Judicial, es lo que le ha dado el prestigio que hoy en día goza, es decir, a lo largo de mis experiencias personales y profesionales que he tenido en dicha institución, no se comparan a la de otros tribunales en donde se puede notar el nivel de profesionalismo con el que cuentan.

### **3.10.3. GENERALIDADES DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA.**

Históricamente el Tribunal ha sido una institución de carácter meramente administrativo, ha sufrido algunas reformas en cuanto a su estructura, modalidades del juicio, entre otros, como lo apuntamos en líneas anteriores, el antecedente más antiguo del que se tiene registro en la historia de nuestro país es alrededor del primer cuarto del siglo XVI en donde se desarrollaban las audiencias reales de las indias, la Doctora Sonia Vengas señala otra de las fechas importantes en relación al Tribunal, “en 1812, la Constitución de Cádiz, se establecieron los juzgados de Hacienda los cuales fueron eliminados en 1824 y que fueron restablecidos en el documento denominado *Siete Leyes Constitucionales* promulgado en 1836”.<sup>185</sup> Posteriormente, también ya pronunciado en temas anteriores, para el año de 1853 en la Ley Lares se promulga la *Ley para el arreglo de lo Contencioso Administrativo*, ley evidentemente con mucha influencia del derecho francés adoptado por el mexicano.

De igual manera, para el año 1936 y la expedición de la Ley de Justicia Fiscal creadora del entonces Tribunal Fiscal de la Federación; la entrada en vigor de los distintos Códigos Fiscales de la Federación llevo a cambios importantes en el Tribunal y en el desarrollo del Juicio Contencioso en los años 1938-1939, 1967 y

---

<sup>185</sup> Venegas Álvarez, Sonia, *Derecho Fiscal: Procesos, procedimientos y contribuciones locales*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2017, p. 249.

1981-1983. Un cambio no tan relevante pero sustancial fue en el año 2001, pues cambió su denominación con las reformas al Código Fiscal de la Federación, el cual cambia de Tribunal Fiscal de la Federación a Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Seguido de eso, para el año 2015 en una publicación en el Diario Oficial de la Federación, se hicieron reformas a la Constitución Política de nuestro país, en donde además de agregar competencia respecto a poder sancionar a los servidores públicos en el famoso combate a la corrupción y la creación de una sala especializada también se le volvió a cambiar su denominación que pasó de ser Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa a Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en lo que hasta hoy no han existido reformas relevantes para nuestra materia.

#### **3.10.4. ESTRUCTURA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA.**

El Resultado de todo lo anterior lleva a exponer la estructura del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, ya que, debemos conocer ante qué sala o en donde debemos presentar nuestra demanda de nulidad, esto fácilmente puede ser consultado en la Ley Orgánica del propio Tribunal, y como bien lo expusimos en líneas anteriores unos de los objetos que persigue esta ley es determinar la integración del mismo, por lo que en el artículo 6 de la ley orgánica indica cómo se va a componer el Tribunal, será como sigue<sup>186</sup>:

- La Sala Superior: La cual se va a componer de 16 Magistrados, funcionará en un Pleno Jurisdiccional, y en tres secciones. 14 magistrados ejercerán funciones jurisdiccionales 1 presidirá el Tribunal y 2 formarán parte de la Junta de Gobierno y Administración.<sup>187</sup> La conformación de los Plenos están establecidos en los artículos 9 y 10 correspondientes.<sup>188</sup> Dichos

---

<sup>186</sup> **Artículo 6.** El Tribunal se integra por los órganos colegiados.

<sup>187</sup> **Artículo 7.** Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

<sup>188</sup> **Artículo 9.** El Pleno General se conformará por el Presidente del Tribunal, por los trece Magistrados que integran las Secciones de la Sala Superior y por los dos Magistrados de la Sala Superior que forman parte de la Junta de Gobierno y Administración.

**Artículo 10.** El Pleno Jurisdiccional estará integrado por el Presidente del Tribunal y por los diez Magistrados integrantes de la Primera y Segunda Secciones de la Sala Superior, y bastará la presencia de siete de sus miembros para que se pueda tomar la votación respectiva.

plenos se van a componer de 3 secciones, la primera y segunda en conjunto y la tercera individualmente, las cuales están establecidas en los artículos 11, 13 y 14 de la ley.

- La Junta de Gobierno y Administración: es el órgano del Tribunal que tendrá a su cargo la administración, vigilancia, disciplina y carrera jurisdiccional, además contará con autonomía técnica y de gestión para el cumplimiento de sus funciones.<sup>189</sup> Esta junta de gobierno está integrada por el presidente del Tribunal (quien también es presidente de la junta de gobierno y administración), de dos Magistrados de la Sala Superior y de dos Magistrados de la sala Regional.<sup>190</sup> y
- Las Salas Regionales: A partir del artículo 28 encontramos que, éstas están integradas por 3 Magistrados cada una, con jurisdicción en la circunscripción territorial y sede que les sea asignada en el Reglamento interior del Tribunal o en la ley orgánica. Las salas se dividen en *Ordinarias, Auxiliares, Especializadas y Mixtas*. En las primeras se conoce todo lo referente al artículo 3 de la ley, las segundas apoyan a las salas regionales ordinarias o especializadas en el dictado de sentencias definitivas, las terceras atenderán materias específicas (importante mención en estas porque nuestro tema de investigación se desarrolla en una de ellas, pero lo analizaremos posteriormente) y para las últimas, son aquellas que conocen dos de las funciones antes mencionadas.<sup>191</sup>

### **3.10.5. JURISDICCIÓN Y COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA.**

Del mismo modo que los temas anteriores, voy a tratar de dar una explicación breve en cuanto a la *jurisdicción y competencia* del Tribunal y por supuesto del Juicio Contencioso, el cual regulados por los artículos 1 y 3 de la Ley Orgánica del Tribunal respectivamente establecen ambos temas, recordemos que los conceptos de

---

<sup>189</sup> **Artículo 21.** Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

<sup>190</sup> **Artículo 22.** Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

<sup>191</sup> **Artículo 28 y 29.** Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

jurisdicción y competencia se establecieron en temas anteriores, por lo que ahora, simplemente lo vamos a adecuar a la materia fiscal y no simplemente a la enunciación que dimos en materia procesal en general. Ahora bien, si volvemos a el análisis del artículo primero nos encontramos que “el Tribunal Federal de Justicia Administrativa es un órgano *jurisdiccional* con autonomía para emitir sus fallos y con *jurisdicción plena*”, derivado de lo anterior podemos contrastar con lo que explica la Doctora Sonia Venegas al decir que, “Se puede confirmar entonces la vigencia de un tribunal que formalmente está ubicado en el Poder Ejecutivo. Este órgano de justicia funciona tanto como tribunal de anulación y de plena jurisdicción, dado que dicta resoluciones reconociendo o no la validez de un acto administrativo, aunado a que tiene plena facultad de hacer cumplir sus resoluciones con las atribuciones que lay le confiere”.<sup>192</sup>

Por otro lado, el tema de la *competencia* la vemos reflejada en el capítulo II artículo 3 de la Ley orgánica<sup>193</sup>, en donde básicamente establece que el Tribunal va a conocer de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas, actos administrativos y procedimientos en sus XIX fracciones las cuales sería ocioso transcribirlas, lo más adecuado para el lector es que consulte la propia legislación; de igual manera el artículo 35 de esta misma ley<sup>194</sup>, respecto a las salas regionales, además de los juicios del artículo 3, las mencionadas salas regionales conocerán de otras resoluciones definitivas, actos administrativos y procedimientos que componen sus VI fracciones correspondientes. En cuanto a la competencia por territorio del tribunal y de sus respectivas salas, se encuentra establecido en el Reglamento Interior del Tribunal así como en los artículos 30 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y en el 34 de la Ley Orgánica del Tribunal<sup>195</sup>.

---

<sup>192</sup> Venegas Álvarez, Sonia, *Derecho Fiscal: Procesos, procedimientos y contribuciones locales*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2017, p. 251.

<sup>193</sup> **Artículo 3.** Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa

<sup>194</sup> **Artículo 35.** Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

<sup>195</sup> **Artículo 30.** Las Salas Regionales serán competentes para conocer de los juicios por razón de territorio, de conformidad con lo previsto en el artículo 34 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. (LFPCA)

### 3.10.6. PRINCIPIOS DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

Uno de los aspectos más importantes que podemos observar en la práctica diaria de nuestra profesión como abogados y que intrínsecamente están en la materia fiscal y especialmente en el transcurso del Juicio Contencioso Administrativo, son los principios que lo rigen, doctrinalmente se escrito bastante sobre el tema, con el tiempo han ido cambiando, pero otros continúan en la vida procesal fiscal, es por eso que enunciaremos los principios que consideramos, son los más importantes y más comunes de acuerdo al juicio en general, pues como vimos anteriormente, este juicio se rige por los principios procesales en general y además por los propios, que serán los que enunciaremos aquí.

- I. Principio de Litis Abierta: Desde mi perspectiva y la de otros autores es el principio más importante que rige al juicio contencioso, este principio deriva del artículo 1 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo (LFPCA), este principio principalmente consiste en que, en el juicio vamos a poder formular conceptos nuevos de impugnación que no se proyectaron o expresaron en el recurso de revocación, en esa sintonía para los Doctores Juan Rabindrana Cisneros y Carlos Verduzco este principio se define como “aquel en virtud del cual no se da la preclusión para ofrecer pruebas o para hacer valer nuevos alegatos, agravios o conceptos de impugnación, sino que permite al gobernado una amplia posibilidad de defensa para llegar a la realidad de lo sucedido y la legalidad o nulidad de la resolución o acto recurrido”.<sup>196</sup> Algo que hay que hacer notar es que, la Suprema Corte de Justicia de la Nación por medio de una tesis de jurisprudencia acotó este principio, no obstante, mi criterio es que, en materia fiscal no siempre hay beneficio o protección al contribuyente por la autoridad jurisdiccional como en otras materias, quiero entender que va enfocado en la obtención de

---

**Artículo 34.** Las Salas Regionales Ordinarias conocerán de los juicios por razón de territorio, atendiendo al lugar donde se encuentre el domicilio fiscal del demandante [...]. (LOTFJA)

<sup>196</sup> Cisneros García, Juan Rabindrana y Carlos Javier Verduzco Reina, *Derecho Procesal Fiscal y Aduanero*, Ciudad de México, Tax Editores Unidos, 2019, p.283.

recursos para la Hacienda Pública, pero si hay igualdad “entre materias” es donde debería manifestarse a través de los medios jurídicos y de protección la defensa adecuada de los derechos del contribuyente.

- II. Principio del Debido Proceso: Como era de esperarse este juicio debe tener como pilar fundamental a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, previsto en los multicitados y conocidos artículos 14 y 16 de este ordenamiento, de esos artículos podemos desprender que, se debe llevar un juicio ante tribunales competentes, ofrecimiento de pruebas, que todo sea fundado, motivado, que sea pronto y expedito, en lo último vamos a poder aplicar y analizar lo respectivo al juicio de resolución exclusiva de fondo.
- III. Principio de Oficiosidad: Este principio se refiere a que el proceso tiene que ver con el impulso de parte del órgano jurisdiccional para agotar las diferentes etapas que componen al juicio.
- IV. Principio de Equidad Procesal: Este principio está encaminado a que las partes deben tener las mismas oportunidades y medios de defensa durante el juicio.
- V. Principio de Publicidad: Se enfoca en cuanto a que todas las actuaciones deben tener el carácter de publicas y en donde los magistrados no actúen con el carácter de un juicio confidencial.

Como pudimos observar, estos principios entre otros que maneja la doctrina, son la base fundamental en la que se desarrollará todo el juicio, es por eso que, consideramos importante apuntar algunos para que nos demos cuenta de lo valiosos que son y que siguen con la vigencia y aplicación en nuestros días.

### **3.10.7. PROCEDENCIA, IMPROCEDENCIA Y SOBRESEIMIENTO DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.**

Los conceptos lo hemos venido manejando a lo largo del presente trabajo, es por eso que sólo nos enfocaremos tal cual al tema que nos compete; la Ley Federal de Procedimiento Contencioso establece de primera mano la *procedencia* del juicio ya que, antes de conocer las partes, la demanda y sus requisitos, debemos saber cómo

es que podemos invocar el juicio, e interponer una demanda de nulidad, como se transcribirá a continuación:

**ARTÍCULO 2o.-** El juicio contencioso administrativo federal, procede contra las resoluciones administrativas definitivas que establece la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Asimismo, procede dicho juicio contra los actos administrativos, Decretos y Acuerdos de carácter general, diversos a los Reglamentos, cuando sean autoaplicativos o cuando el interesado los controvierta en unión del primer acto de aplicación.

Las autoridades de la Administración Pública Federal, tendrán acción para controvertir una resolución administrativa favorable a un particular cuando estime que es contraria a la ley.

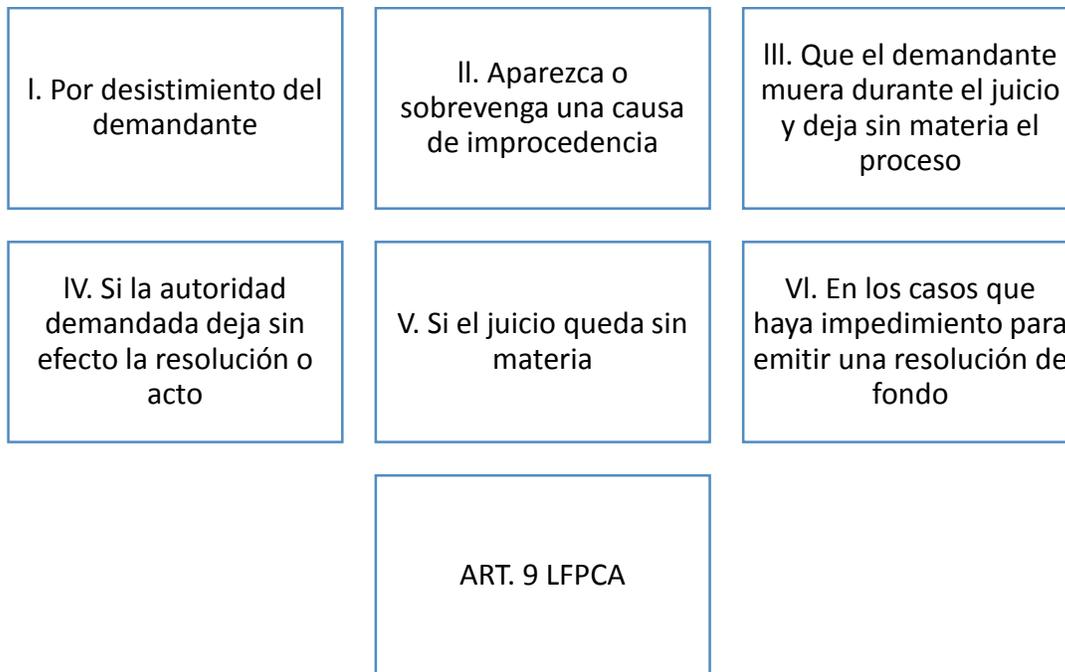
Como podemos apreciar, el juicio contencioso, sólo precederá en contra de lo que viene establecido en el artículo 2 de la LFPCA.

En cuanto al tema de la *improcedencia* y el *sobreseimiento*, temas que vimos con anterioridad, podemos decir para el primero que, “se conforman de hechos jurídicos, lo que al actualizarse impiden al juzgador pronunciarse sobre el fondo del asunto [...] el sobreseimiento es el acto procesal proveniente del magistrado instructor de las salas regionales y la sala superior que concluye el juicio sin decidir sobre la legalidad de la resolución impugnada, es decir sobre las cuestiones de fondo”.<sup>197</sup> Con lo establecido por los autores referidos, se contrasta con lo establecido con el artículo 8 y el 9 respectivamente de la LFPCA, el primero dentro de sus XVII fracciones y el segundo por lo que respecta a sus VI fracciones correspondientes, las cuales se enfocan como están expresados en los siguientes cuadros:

---

<sup>197</sup> *Ibidem*, pp. 292 y 301.





Los cuadros anteriores, claramente establecen lo que se afirmó en líneas anteriores respecto de los casos de improcedencia y sobreseimiento que se pueden dar en el Juicio Contencioso Administrativo Federal.

### **3.10.8. PARTES EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.**

En primero lugar, debemos resaltar que como en todo juicio, sea la materia en la que se desarrolle, absolutamente en todos hay partes que intervienen en él, por lo que en nuestra materia y en el Juicio que estamos abarcando no es la excepción, por lo que enunciaremos primeramente que las partes del juicio, así como su denominación se establecen en el artículo 3 de la LFPCA, al tener establecido que son parte:

- I. El Demandante, que propone el Licenciado Sergio Esquerro, “quien a cuyo nombre se ejercita una acción, en donde pueden ser a) particulares: cuando demanden la nulidad de un acto, procedimiento o resolución de autoridad que les cause agravio, b) Órganos estatales: están obligadas a demandar su nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por medio del juicio

denominado doctrinalmente como Juicio de Lesividad”.<sup>198</sup> O como lo establece el jurista Hugo Carrasco Iriarte “El actor o demandante en un juicio contencioso-administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, es quien promueve el juicio, puede ser persona física o moral, siempre que sea un particular al cual le han sido lesionado sus derechos [...]”<sup>199</sup>. Así mismo, a través del *juicio de lesividad* la autoridad puede llegar a ser demandante.

- II. Los Demandados en donde tienen ese carácter (la autoridad que dictó la resolución, el particular a quien favorezca a resolución pida la autoridad administrativa, el Jefe o Jefa del Servicio de Administración Tributaria o cualquiera de los titulares), en palabras del mismo autor: “aquella en contra de la cual se endereza una acción”<sup>200</sup> y,
- III. El tercero que tenga un derecho incompatible, “todo aquel que tenga interés en la confirmación de un acto o resolución que cause agravios al particular actor”.<sup>201</sup>

Por otro lado, tenemos que señalar el tema de la representación y de las personas que se autorizan para ciertos actos procesales en el juicio, es por eso que, en el artículo 5 de la Ley Federal de procedimiento Contencioso Administrativo se establece que no procede la gestión de negocios, por lo que se deberá acreditar la personalidad que se ostenta en la presentación de la demanda o en su respectiva contestación; como es preciso expresar, en el propio artículo se menciona como será la representación del contribuyente y de la autoridad, por un lado el contribuyente debe otorgar en escritura pública o carta poder firmada ante dos testigos junto con la ratificación de las firmas ante notario o ante los secretarios del Tribunal. Por otro lado, la representación de la autoridad corresponde a las autoridades administrativas encargadas de su defensa jurídica.<sup>202</sup>

---

<sup>198</sup> Esquerra Lupio, Sergio O., *Defensa Fiscal*, Ciudad de México, Tirant lo Blanch, 2020, p.143.

<sup>199</sup> Carrasco Iriarte, Hugo, *Derecho Fiscal II*, México, Iure Editores, 2018, p. 364.

<sup>200</sup> Esquerra Lupio, Sergio O., *Defensa Fiscal*, Ciudad de México, Tirant lo Blanch, 2020, p.144.

<sup>201</sup> *Ibidem*, p. 145.

<sup>202</sup> **Artículo 5.** Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

De igual manera, el citado artículo en su último párrafo, introduce lo que en la práctica se hace comúnmente, sobre las autorizaciones que se hacen para recibir notificaciones, que a la letra dice: “Los particulares o sus representantes podrán autorizar por escrito a licenciado en derecho que a su nombre reciba notificaciones. La persona así autorizada podrá hacer promociones de trámite, rendir pruebas, presentar alegatos e interponer recursos. Las autoridades podrán nombrar delegados para los mismos fines. Con independencia de lo anterior, las partes podrán autorizar a cualquier persona con capacidad legal para oír notificaciones e imponerse de los autos, quien no gozará de las demás facultades a que se refiere este párrafo”.<sup>203</sup> Todo lo antes mencionado, sobre la *representación* y personas *autorizadas*, tiene que ver con el hecho de que los contribuyentes la cual no puede directamente acudir a resolver sus temas jurídicos de propia mano, es por eso que pide “ayuda” o acude ante alguien que pueda realizarlos, comentario que está de más, pero la persona debe contar con capacidad procesal, ya en líneas anteriores comentábamos el tema de la capacidad como bien lo establece el multicitado artículo 5.

Finalmente debemos puntualizar lo que la Doctora Sonia Venegas establece y lo cual considero de suma importancia hacerlo notar, y es que, “en cada escrito de demanda solo podrá aparecer un demandante, salvo que se trate de la impugnación de resoluciones conexas que afecten los intereses jurídicos de dos o más personas, caso en el que los demandantes deberán designar un representante común, las actuaciones del representante común afectan a todos los representados por igual”.<sup>204</sup>

### **3.10.9. DEMANDA Y CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.**

Uno de los documentos con el que inicia el juicio es la *demand*a, teniendo en cuenta al maestro Humberto Briseño Sierra la demanda es “el acto inicial que expresa en

---

<sup>203</sup> **Artículo 5.** Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

<sup>204</sup> Venegas Álvarez, Sonia, *Derecho Fiscal: Procesos, procedimientos y contribuciones locales*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2017, p. 263.

conjunto los datos que tienen valor no solo para el proceso sino para el litigio, entendiendo este como la discrepancia sustantiva y señala que la demanda inicia el proceso”.<sup>205</sup> Por otro lado, con esa misma sintonía el maestro Hugo Carrasco Iriarte comenta al respecto “Es el documento con el que se empieza el proceso, en virtud del cual el actor o demandante promueve su contienda ante los tribunales ejerciendo la acción para obtener su pretensión jurídica”.<sup>206</sup> Una definición más sencilla es la que plantea el Licenciado Sergio Esquerra al comentar que la demanda “se define como el acto procedimental inicial, mediante el cual se ejercita una acción”.<sup>207</sup> Y finalmente la Doctora Sonia Venegas dice al respecto sobre el tema de la demanda que “es un acto procesal en el que se plantea al juzgador una petición sustentada en hechos y fundamentos de derecho [...]”.<sup>208</sup> Una vez que ya hemos expuesto las diferentes acepciones que los grandes juristas dan al tema de la demanda, no podemos estar más de acuerdo con lo que cada uno ha planteado, ya que desde mi punto de vista, la demanda también es el punto inicial en donde arranca todo el sistema del juicio contencioso y cada una de sus etapas o fases.

Con lo que respecta a su presentación y los requisitos que se deben hacer llegar para que inicie el Juicio Contencioso está claramente en el artículo 13 de la Ley (LFPCA) y en el 14 respectivamente, en donde encontraremos que, el demandante tiene que escoger o señalar la vía en la cual va a dirigir el juicio, ya sea en la vía Tradicional, a través del sistema de Justicia en línea (Juicio en Línea), en la vía Sumaria o en la de Resolución Exclusiva de Fondo, todos, salvo el presentado en el sistema en línea, se deberá presentar por escrito. Aquí entra un tema importante, destacado en el propio artículo en lo respectivo sobre los plazos en los cuales debe presentarse la demanda como se expone en la siguiente tabla:

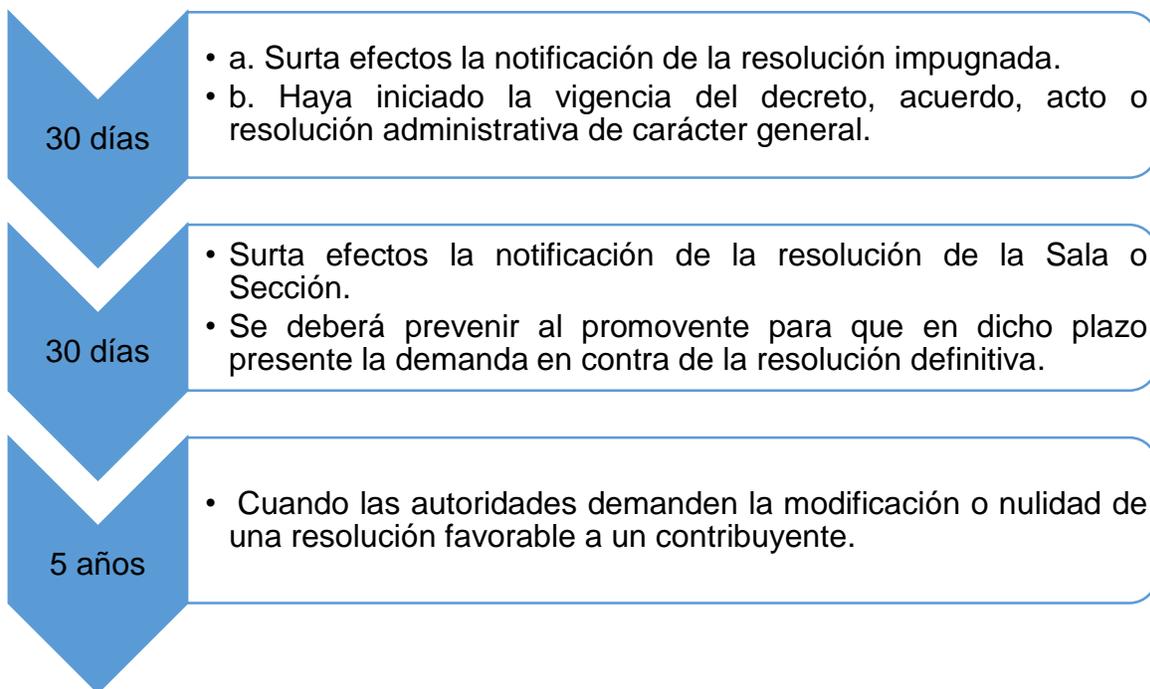
---

<sup>205</sup> Briseño Sierra, Humberto, *Derecho Procesal Fiscal*, Ciudad de México, Antigua Librería Robredo de José Porrúa e Hijos, 1964, p.160

<sup>206</sup> Carrasco Iriarte, Hugo, *Derecho Fiscal II*, México, Iure Editores, 2018, p. 365.

<sup>207</sup> Esquerra Lupio, Sergio O., *Defensa Fiscal*, Ciudad de México, Tirant lo Blanch, 2020, p.180.

<sup>208</sup> Venegas Álvarez, Sonia, *Derecho Fiscal: Procesos, procedimientos y contribuciones locales*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2017, p. 265.



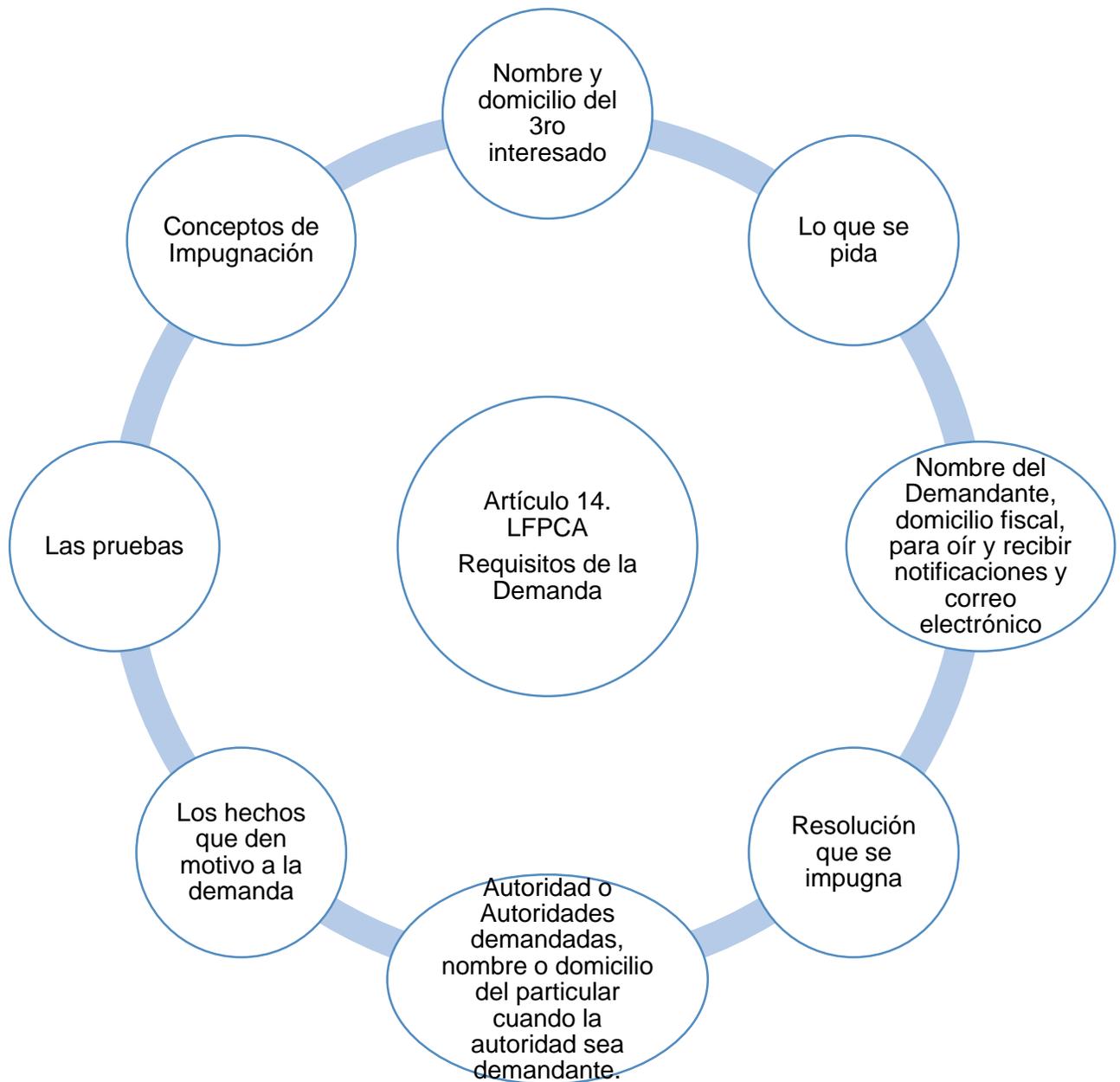
Ahora bien, una cosa muy importante que destacar es el tema de las *notificaciones* como está establecido en la Ley (LFPCA), las cuales se harán por medio de la publicación en el Boletín jurisdiccional del propio Tribunal que deberá ser enviado previamente por el aviso electrónico, solo para esclarecer, como bien lo comenta el Licenciado Sergio Esquerra, “Se entiende por a) Aviso Electrónico: mensaje en línea a la dirección de correo electrónico de la partes, con el objeto de informarles que se realizará una notificación, que habrá de ser enviado cuando menos tres días hábiles de anticipación a la publicación en el boletín jurisdiccional [...], b) Boletín jurisdiccional: Medio de comunicación electrónico de carácter oficial, a través del cual el tribunal notifica los acuerdos, resoluciones o sentencias recaídas en juicio, [...]”.<sup>209</sup> Un supuesto de excepción es el que se encuentra en el artículo 5 en su párrafo cuarto, la cual tiene como opción enviar la demanda a través de Correos de México, o bien podrán presentarse vía exhorto, así para el juicio en la vía sumaria también será de 30 días.

Cabe destacar que, para el computo de las notificaciones se deben de dar dentro de los plazos establecidos en la Ley (LFPCA), como bien sabemos, los plazos comienzan a correr a partir del día hábil siguiente a aquel que surta efectos

<sup>209</sup> Esquerra Lupio, Sergio O., *Defensa Fiscal*, Ciudad de México, Tirant lo Blanch, 2020, p.161.

la notificación, en el juicio varían, pues en las notificaciones que se hacen mediante boletín jurisdiccional surten efectos a partir del tercer día hábil siguiente una vez publicada la notificación, la personal o por correo certificado, así como por oficio, al día hábil siguiente. Debemos tener muy en cuenta los días hábiles o los inhábiles, ya que los días hábiles son forzosamente cuando está trabajando normalmente el Tribunal en días y horas establecidas, sin embargo, para los días inhábiles son los que están computados en el calendario anual del Tribunal y el cual son designados por el Pleno del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, los cuales cada año se publican en el Diario Oficial de la Federación, salvo en los casos de caso fortuito o fuerza mayor, como nos tocó en los años de 2020 a 2021 por el tema de la pandemia del SARS COV-2 (Covid 19), en donde las labores, notificaciones, plazos y demás actos procesales se suspendieron.

Otro elemento importante es lo referente a los requisitos que debe contener la demanda, los cuales están perfectamente establecidos en el artículo 14 de la Ley (LFPCA) en sus VIII fracciones correspondientes, más lo que está previsto en el artículo 15 de la citada ley, primordialmente son:



Con relación a las líneas anteriores, lo que es muy importante revisar en el escrito de demanda, son los conceptos de impugnación ya que en mi opinión y como lo expresan los Doctores Juan Rabindrana Cisneros y Carlos Verduzco “son la obligación de expresarlas razones por la cuales consideramos que la resolución, acto o decreto que se impugna, no se ajusta a la ley aplicable que regula la materia

de que se trate”.<sup>210</sup> En estos conceptos de impugnación en la demanda, doctrinalmente se han podido clasificar dichos conceptos, por lo que, en la mayoría de la doctrina algunos coinciden y otros no, pero aquí expondremos los más relevantes y comunes:

- a. Conceptos de impugnación Inoperantes: Estos son aquellos no tienen relación alguna con los hechos a desvirtuar.
- b. Conceptos de impugnación insuficientes: La Doctora Sonia Venegas define a estos como “aquellos que no bastan para combatir el acto de autoridad o la resolución en los puntos que dieron origen a la emisión de los mismos, pues dichos puntos no se atacan en su totalidad y por tanto resultan insuficientes”.<sup>211</sup> El punto anterior, se confirma con lo dicho por los juristas Juan Rabindrana Cisneros y Carlos Javier Verduzco, al decir que “si los conceptos de impugnación no se encuentran en caminados a atacar la totalidad de los elementos esenciales de la resolución recurrida y subsistente una de ellas para sustentar la validez de la resolución impugnada y no es combatida, se deben declarar insuficientes”.<sup>212</sup>
- c. Conceptos de impugnación infundados: Estos son aquellos por virtud del cual todos los argumentos en la demanda no tienen un razonamiento lógico con el planteamiento de la Litis, es decir, su explicación jurídica no carece de fundamentación.
- d. Conceptos de impugnación insubsistentes: Los autores antes citados resaltan que “si el actor expresa conceptos de impugnación limitándose a reiterar el contenido de un precepto legal, sin expresar razonamientos o consideraciones sobre sus efectos en el caso, este caso de considera insubsistente”.<sup>213</sup>

---

<sup>210</sup> Cisneros García, Juan Rabindrana y Carlos Javier Verduzco Reina, *Derecho Procesal Fiscal y Aduanero*, Ciudad de México, Tax Editores Unidos, 2019, p.310.

<sup>211</sup> Venegas Álvarez, Sonia, *Derecho Fiscal: Procesos, procedimientos y contribuciones locales*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2017, p. 265.

<sup>212</sup> Cisneros García, Juan Rabindrana y Carlos Javier Verduzco Reina, *Derecho Procesal Fiscal y Aduanero*, Ciudad de México, Tax Editores Unidos, 2019, p.313.

<sup>213</sup> *Ibidem*. p. 313.

En esa misma sintonía, se debe de acompañar junto con la presentación de la demanda, que está expresamente en el artículo 15 el cual abarca varios temas importantes que simplemente vamos a transcribir y no abundar en el razonamiento de que sería muy ocioso hacerlo.<sup>214</sup> Así mismo, se podrá ampliar la demanda dentro de los 10 días y 5 días (en la vía sumaria) siguientes a aquel que surta efectos la notificación del acuerdo que admita su contestación, de acuerdo con lo que marca el artículo 17 de la Ley (LFPCA), en sus diversos supuestos.

Con respecto a la Contestación de la Demanda y empleando las palabras del Licenciado Sergio Esquerra “es la respuesta que da la demandada a las pretensiones de la accionante, fijando así la Litis a contenderse en la instancia, lógicamente en torno aquello en que las partes no estén de acuerdo”.<sup>215</sup> Claramente la contestación a la demanda es un acto procesal nuevo, en donde dicha contestación será la respuesta que de la autoridad o demandada, en contra de la

---

<sup>214</sup> **ARTÍCULO 15.-** El demandante deberá adjuntar a su demanda:

- I. Una copia de la misma y de los documentos anexos para cada una de las partes.
- II. El documento que acredite su personalidad o en el que conste que le fue reconocida por la autoridad demandada, o bien señalar los datos de registro del documento con la que esté acreditada ante el Tribunal, cuando no gestione en nombre propio.
- III. El documento en que conste la resolución impugnada.
- IV. En el supuesto de que se impugne una resolución negativa ficta, deberá acompañar una copia en la que obre el sello de recepción de la instancia no resuelta expresamente por la autoridad.
- V. La constancia de la notificación de la resolución impugnada.
- VI. Cuando no se haya recibido constancia de notificación o la misma hubiere sido practicada por correo, así se hará constar en el escrito de demanda, señalando la fecha en que dicha notificación se practicó. Si la autoridad demandada al contestar la demanda hace valer su extemporaneidad, anexando las constancias de notificación en que la apoya, el Magistrado Instructor procederá conforme a lo previsto en el artículo 17, fracción V, de esta Ley. Si durante el plazo previsto en el artículo 17 citado no se controvierte la legalidad de la notificación de la resolución impugnada, se presumirá legal la diligencia de notificación de la referida resolución.
- VII. El cuestionario que debe desahogar el perito, el cual deberá ir firmado por el demandante.
- VIII. El interrogatorio para el desahogo de la prueba testimonial, el que debe ir firmado por el demandante en el caso señalado en el último párrafo del artículo 44 de esta Ley.
- IX. Las pruebas documentales que ofrezca.

[...]

Si no se adjuntan a la demanda los documentos a que se refiere este precepto, el Magistrado Instructor requerirá al promovente para que lo presente dentro del plazo de cinco días. Cuando el promovente no los presente dentro de dicho plazo y se trate de los documentos a que se refieren las fracciones I a VI, se tendrá por no presentada la demanda. Si se trata de las pruebas a que se refieren las fracciones VII, VIII y IX, las mismas se tendrán por no ofrecidas.

[...]

<sup>215</sup> Esquerra Lupio, Sergio O., *Defensa Fiscal*, Ciudad de México, Tirant lo Blanch, 2020, p.203.

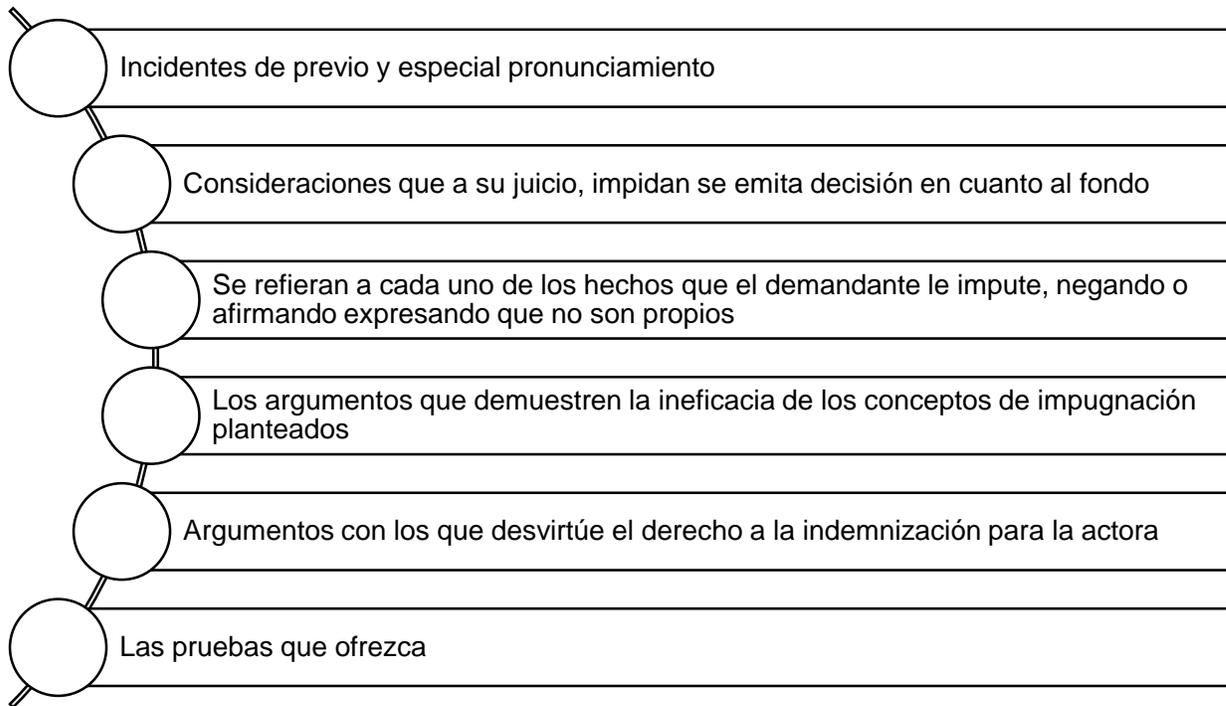
pretensión del actor, como bien lo ha comentado la Doctora Sonia Venegas “es el documento con el que propiamente se delimita el contenido de la controversia e inicia el juicio, ya que conforma la segunda parte del impulso del proceso”.<sup>216</sup> Con lo anterior podemos afirmar que se instala propiamente el juicio y comienza el desahogo de la Litis, en donde cada una de las partes expondrá probará de acuerdo a las necesidades que le corresponde defender conforme a lo quien cada uno deba representar.

Por otro lado, en la propia Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, precisamente en el artículo 19 de la ley se establece la contestación, en donde se correrá traslado de ella a el demandado, emplazándolo para que la conteste dentro de los treinta días siguientes a aquel que surta efectos el emplazamiento. Nos enfocaremos también, en el hecho de que, la propia ley establece básicamente lo que debe de incluir dicha contestación de demanda. Una cosa importante destacar es lo que Comenta el maestro Dionisio J. Kaye “La autoridad demandada o el particular demandado deben referirse, en su contestación, a cada uno de los hechos en que el demandante hizo valer su acción, confesándolos y negándolos o expresando los que ignore por no ser propios”.<sup>217</sup> Continuando con lo anterior, el artículo 20 establece la obligación del demandado a expresar en su contestación lo que expondremos a continuación:

---

<sup>216</sup> Venegas Álvarez, Sonia, *Derecho Fiscal: Procesos, procedimientos y contribuciones locales*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2017, p. 267.

<sup>217</sup> Kaye, Dionisio, J., *Nuevo Derecho Procesal y Administrativo*, Ciudad de México, Themis, 2003, p.488.



La parte de la contestación, es importante en el sentido de que, deberá contener lo que textualmente establece el artículo antes transcrito y en lo establecido en los artículos 19 y 20 antes mencionados hasta el numeral 23, ya que, en caso contrario, se tendrán como ciertos los hechos que el actor o contribuyente haya hecho valer en su escrito de demanda, salvo prueba en contrario.

Por último, en párrafos anteriores hicimos mención de la ampliación de la demanda, en estas líneas abarcaremos brevemente lo relativo a dicha ampliación y a la contestación a la ampliación; primeramente en la ampliación de la demanda se harán valer las hipótesis específicas que hicieron falta mostrar, ya sea porque se estudió más a fondo el asunto, porque surgieron nuevos conceptos de impugnación, o porque el contribuyente se hizo de nuevos elementos para aportar en el juicio, esto se deberá hacer dentro de los 10 días siguientes posteriores a la notificación en donde se admitió a demanda. Secundariamente, para la contestación a la ampliación de la demanda, y de acorde con los artículos 19 a 23 de la contestación a la demanda, se deberán tomar en cuenta los mismos criterios que señalan dichos artículos, cumpliendo con el principio de igualdad procesal, se deberá presentar

dentro de los 10 días a aquel en que fue admitida la ampliación de la demanda por el acuerdo publicado en el boletín jurisdiccional.

### **3.10.10. MEDIDAS CUATELARES.**

En otro sentido, sobre las medidas cautelares es necesario comentar que son aquellas por virtud de la cual tienden proteger la esfera jurídica del contribuyente una vez que se ha iniciado el juicio contencioso, son instrumentos de carácter precautorio y se hacen valer por medio de los artículos 24 a 28-Bis de la Ley (LFPCA), en donde, dicha suspensión de la ejecución del acto que se ha impugnado debe ser presentado por el actor o su representante y se resolverá conforme a las reglas de dichos artículos, siempre y cuando no se ocasione perjuicio al interés social o contravengan las disposiciones de orden público, todo lo anterior, para efectuarse deberá estarse sujeto a lo establecido por el artículo 24-Bis de la Ley (LFPCA), que manifiesta:

#### I. La promoción en donde se soliciten las medidas cautelares:

- a. El Nombre del demandante y su domicilio para oír y recibir notificaciones y correo electrónico.
- b. Resolución que se pretende impugnar y fecha de notificación de la misma
- c. Los hechos que pretenden resguardar la medida
- d. Expresión de los motivos por los que solicita la medida

#### II. El escrito de solicitud de la medida cautelar:

- a. Acreditar la necesidad para gestionar la medida cautelar
- b. Adjuntar copia de la solicitud, para las partes a fin de correrles traslado

Lo que posteriormente hace énfasis en el artículo 25, referente al acuerdo que admita el incidente de la petición de las medidas cautelares el cual deberá emitirse dentro de las 24 horas siguientes a su presentación, se corre traslado a la autoridad que emitió el acto y ésta rendirá un informe dentro del plazo de 72 horas siguientes a aquel en que surta efectos la notificación, si la autoridad no responde o no emite ese informe justificado como comúnmente se le conoce en la práctica y que guarda similitudes con el juicio de amparo, los hechos que se hayan hecho valer

se tendrán por ciertos. Así, el Magistrado instructor deberá resolver lo conducente al tema de las medidas cautelares solicitadas en donde decretará o negará las mismas siempre y cuando se haya admitido la garantía correspondiente, las medidas cautelares se podrán presentar en cualquier momento siempre y cuando no se dicte sentencia definitiva como lo establece el artículo 27 de la Ley.

Finalmente, los artículos 28 y 28-Bis decretan el procedimiento para la suspensión de la ejecución del acto impugnado que se concederá conforme a lo siguiente:

Suspensión de la ejecución del acto impugnado

I. Se concederá

- a. No afecte el interés social, ni disposiciones de orden público.
- b. Sea de difícil reparación de daños o perjuicios.

II. Se debe cumplir con

- a. Si la suspensión versa sobre actos de determinación, liquidación ejecución o cobro de contribuciones, se constituye garantía del interés fiscal.
- b. Si puede causar daños o perjuicios a terceros, se otorgará si otorga garantía para reparar el daño.
- c. Se concederá determinando la situación en que habrán quedar las cosas, para preservar la materia del juicio hasta la sentencia firme.
- d. El monto de la garantía y contragarantía, fijado por el Magistrado.

- Se puede reducir si:
- 1. Si el monto de los créditos excede de la capacidad económica del solicitante.
  - 2. Si se trata del tercero distinto al de manera directa o solidaria.

III. El procedimiento será

- i. La solicitud podrá ser formulada en la demanda o en escrito diverso, en cualquier tiempo hasta que no se dicte sentencia.
- ii. Se tramitará por cuerda separada.
- iii. Magistrado deberá resolver la suspensión provisional dentro de 24 horas.
- iv. Magistrado requerirá a la autoridad demandada un informe relativo a la suspensión en un término de 48 horas. (Informe Justificado)

IV. Si no se dicta sentencia en el juicio, el Magistrado podrá modificar o revocar la resolución.

V. Cuando se obtenga sentencia favorable firme, el Magistrado ordenará cancelación o liberación de la garantía otorgada.

De igual manera, posteriormente en el artículo 28-Bis pueden quedar sin efecto las medidas cautelares, si la contraparte, en este caso la autoridad demandada exhibe contragarantía para indemnizar los daños y perjuicios que pudiera causar la parte actora o contribuyente donde deberá cumplir con los requisitos que señala el propio artículo.

### **3.10.11. PRUEBAS.**

Las pruebas son aquel medio de convicción que las partes tienen para desvirtuar o confirmar los hechos que se hicieron llegar por medio del escrito inicial de demanda, teniendo en cuenta al Licenciado Sergio Esquerra, “los medios probatorios son instrumentos previstos por ley, cuyo objeto es demostrar la verdad o falsedad de un hecho controvertido, o que tenga incidencia sobre la Litis”.<sup>218</sup> Semejante a lo que comenta el gran procesalista José Ovalle Fabela “la prueba, en sentido estricto, es la obtención del cercioramiento del juzgador acerca de los hechos discutidos y discutibles, cuyo esclarecimiento resulte innecesario para la resolución del conflicto sometido a proceso”.<sup>219</sup> Las pruebas deben señalarse en la demanda, su contestación, en la ampliación de la demanda y en su contestación a la ampliación, si no lo hacen, se tendrán por no presentadas, salvo que sea una prueba superveniente antes de que se dicte sentencia. Todo lo anterior lo podemos resumir en el capítulo V, artículos 40 a 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Así mismo, como en el proceso en general, existen diferentes fases que tienen que ver con la prueba, desde su ofrecimiento, su desahogo y su valoración, recordando que estas se deben ofrecer desde la demanda, supletoriamente a lo que la propia ley (LFPCA) dispone, el Código Federal de Procedimientos Civiles también es de relevancia a tomar en cuenta la valoración y presentación de las pruebas, es

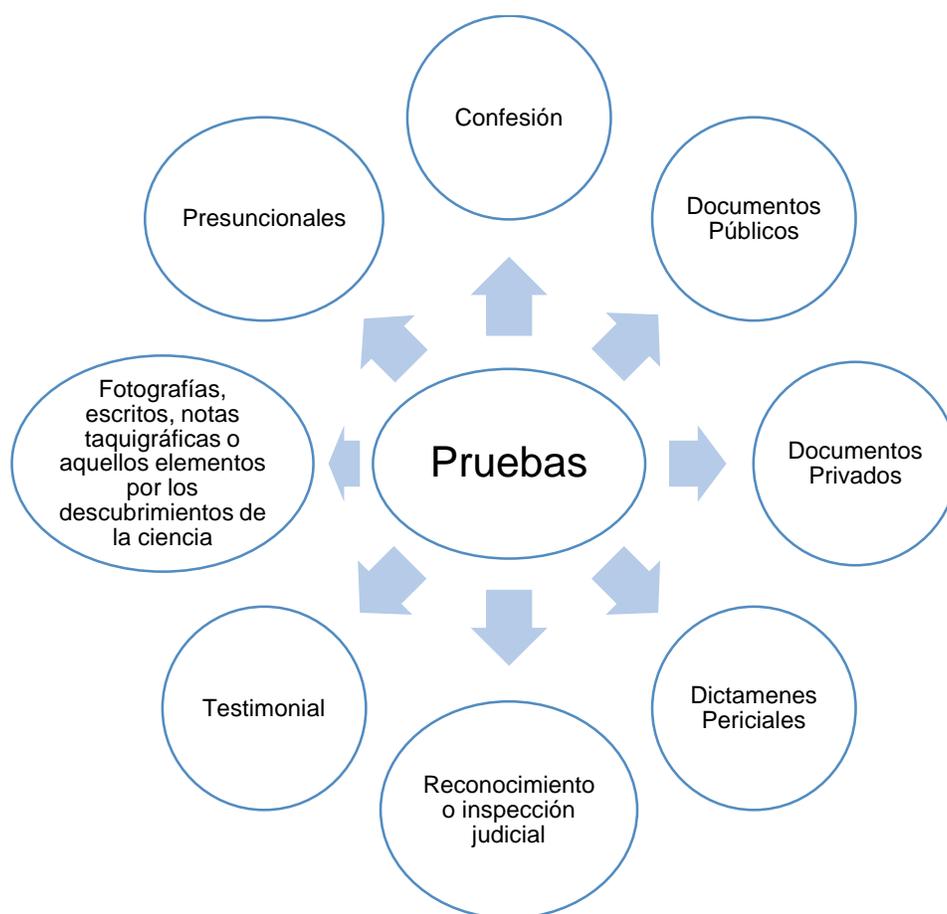
---

<sup>218</sup> Esquerra Lupio, Sergio O., *Defensa Fiscal*, Ciudad de México, Tirant lo Blanch, 2020, p.218.

<sup>219</sup> *Diccionario Jurídico Mexicano*, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, tomo 20, p. 2632.

decir, todo lo que no esté regulado por la Ley, deberemos remitirnos al Código cubriendo las deficiencias de la misma, con esto el artículo 40 pretende que las cargas procesales que cada una de las partes ofreció deberán probarlas mediante los hechos que expusieron en su demanda. Serán admitidas todas las pruebas al igual que en el Recurso de Revocación, excepto la de la confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones y la petición de informes.

Con todo lo anterior, las pruebas que se pueden ofrecer en el Juicio Contencioso Administrativo la ley no las contempla textualmente, ya que, por simple analogía, el propio texto dice “*serán admisibles todas las pruebas*”, y al ser supletorio el Código Federal de Procedimientos Civiles, las pruebas que se admiten serán:<sup>220</sup>



<sup>220</sup> Artículo 93. Código Federal de Procedimientos Civiles.

Resumiendo lo comentado, haré una breve descripción de dichas pruebas; primeramente, la *confesional*, se refiere según el jurista Humberto Briseño Sierra “la declaración que reconoce la existencia de hechos propios y produce la constitución de efectos jurídicos en perjuicio del declarante”.<sup>221</sup> Haciendo hincapié en la excepción de las autoridades, sin embargo no establece prohibición alguna para otras personas distintas de la autoridad, por lo que, podría aplicar para particulares dicha prueba. En segundo lugar, los *documentos públicos* son todos aquellos que son emitidos por una autoridad o persona con fe pública expresando un sentido o pensamiento cuya función está encomendada por ley en ejercicio de sus funciones; en los *documentos privados* el artículo 133 del Código Federal (CFPC), expresa que son todos aquellos que no son públicos.

De igual manera, la prueba *pericial*, es aquel criterio emitido por un tercero especialista que tiene conocimientos específicos en un arte, ciencia u oficio, un comentario puntual es que, en materia fiscal, la prueba reina es la pericial contable, la pericial en grafoscopía y documentoscopía. Para este caso en específico, si ambas partes presentan dicha prueba, el Magistrado Instructor está facultado para solicitar un perito tercero en discordia para darle solución al problema en concreto con mayor claridad. En tanto la prueba de *reconocimiento o inspección judicial*, esto es que, el órgano concedor, el Tribunal en específico, “puede constituirse en un domicilio o lugar a fin de hacer constar de manera directa hechos, cosas o personas y así tener conocimiento directo de los hechos que se pretenden probar”.<sup>222</sup> En continuación con lo anterior, el gran maestro procesalista Cipriano Gómez Lara, también denomina a esta prueba como inspección ocular, “esta prueba puede versar sobre el reconocimiento a través de cualquiera de los sentidos: del oído, la vista, el tacto, el olfato y el gusto”.<sup>223</sup> Con lo que respecta a la prueba *testimonial*, es la de declaración de los testigos, el mismo autor citado enfatiza en las personas que tienen tal carácter, en donde afirma “es aquella persona a la que le constan

---

<sup>221</sup> Briseño Sierra, Humberto, *Derecho Procesal Fiscal*, Ciudad de México, Antigua Librería Robredo de José Porrúa e Hijos, 1964, p.446.

<sup>222</sup> Cisneros García, Juan Rabindrana y Carlos Javier Verduzco Reina, *Derecho Procesal Fiscal y Aduanero*, Ciudad de México, Tax Editores Unidos, 2019, p.237.

<sup>223</sup> Gómez Lara, Cipriano, *Teoría General del Proceso*, Ciudad de México, Editorial Oxford, 2004, p. 127

ciertos hechos y se le llama para que rinda una declaración ante el funcionario u oficial, o ante el juez, declaración que va a verter ese propio testigo mediante un interrogatorio y por medio de preguntas que se le van formulando”.<sup>224</sup>

En cuanto a las demás pruebas simplemente son el ofrecimiento de fotografías, escritos, notas o videos, el cual valorará en su momento la autoridad. Y finalmente, las *presunciones*, que son una tarea de raciocinio o apreciación de ciertos aspectos que se hacen constar a partir de un análisis, o método científico llegando a una conclusión, éstas en el derecho procesal se dividen en legal y humana, la legal se divide en *juris et de jure* y *juris tantum*, las primeras no admiten prueba en contrario y las segundas si lo admiten.

### **3.10.12. INCIDENTES.**

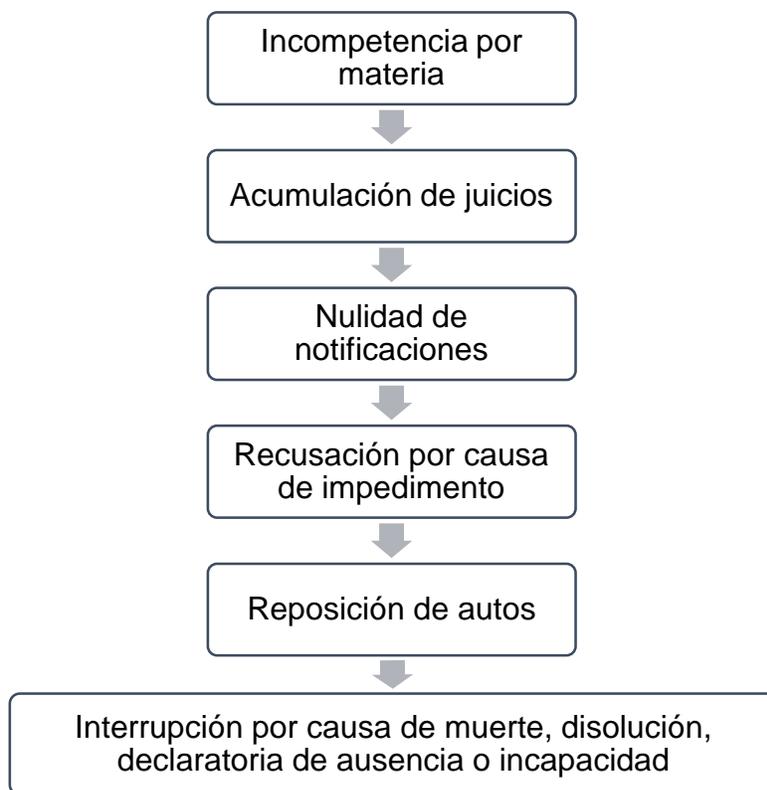
Un tema particular que debemos enunciar, es el de los incidentes, y una definición que me ha ayudado a comprender este tema en particular es la presentada por la Doctora Sonia Venegas, en la cual en sus palabras tiene en cuenta lo siguiente “un incidente es el procedimiento que se debe agotar dentro de un juicio con el objeto de resolver lo que sobreviene accesoriamente a la acción promovida y que puede ser resuelto mediante la sentencia definitiva respecto al litigio principal o por medio de una sentencia especial llamada interlocutoria”.<sup>225</sup> En el Juicio Contencioso Administrativo los incidentes sólo serán de previo y especial pronunciamiento, de acuerdo con el artículo 29 de la Ley (LFPCA), esto nos indica que a diferencia de otros incidentes, este en específico, es que los primeros suspenden el juicio hasta que haya una sentencia resolviendo el mismo, y este permite el transcurso normal del juicio contencioso.

Por consiguiente, el artículo 29 enuncia los incidentes que se pueden hacer valer en el juicio, los cuales anotaremos a continuación:

---

<sup>224</sup> *Ibidem*. p. 133.

<sup>225</sup> Venegas Álvarez, Sonia, *Derecho Fiscal: Procesos, procedimientos y contribuciones locales*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2017, p. 279.



De nuestra parte sería redundante que hiciéramos una anotación en cuanto a la explicación de cada uno de los incidentes, puesto que, en la propia ley en los artículos siguientes al 29, se indica la procedencia de cada uno de los incidentes; para la *incompetencia por materia* se encuentra en el artículo 30, el de *acumulación de juicios* en el 31 y 32, el de *nulidad de notificaciones* en el 33 y 34, el de *recusación por causa de impedimento* en el 34, 35, el de *reposición de autos* en el 37 y finalmente el de la *interrupción* por cualquier causa de la fracción 6 en el artículo 38.

### **3.10.13. ALEGATOS Y CIERRE DE INSTRUCCIÓN.**

La parte correspondiente al cierre de instrucción se encuentra en el artículo 47, en donde el Magistrado instructor, quien es la persona encargada y facultada por el Tribunal y la Ley de sustanciar el juicio contencioso, y donde no existiere ninguna cuestión pendiente que impida la resolución de la Litis planteada, notificará a las partes para que dentro del término de 5 días presenten sus alegatos. Y bien, los alegatos son en palabras del jurista Manuel Hallivis Pelayo “aquellos que permiten

resumir, razonar, sintetizar y, aún sistematizar los argumentos más importantes vertidos en la demanda y en la ampliación, reiterar los fundamentos y motivos de las acciones y excepciones, así como lo adminiculado, o probado en el desahogo de las pruebas para hacer notar al juzgador lo probado en juicio, pero sin introducir ningún nuevo elemento”.<sup>226</sup> Similarmente, el Licenciado Sergio Esquerra, comenta “esta etapa permite a las partes que, previo a la emisión del fallo, formulen argumentos finales a favor de su causa, mediante razones de hecho y derecho [...] que consoliden ante el tribunal lo fundado de su postura y evidencien lo infundado de lo sostenido por la contraria”.<sup>227</sup>

Un tema bastante corto, pero que significa mucho para el juicio contencioso, y es de resaltar que, derivado de no haber nada pendiente, como probanzas o actos procesales, y una vez que se han presentado los alegatos que mejor les convengan a las partes para determinar que, lo que se ha desahogado en todo el juicio por fin tendrá una resolución, favorable o desfavorable, dependiendo de la parte, es por eso que el tema controvertido, pasará al siguiente punto, que es el de la sentencia.<sup>228</sup>

#### **3.10.14. SENTENCIA.**

En consecuencia, de todo lo que hemos venido analizando y exponiendo a grandes rasgos la sustanciación del Juicio Contencioso Administrativo, llegamos a la parte entre comillas final, respecto a esto se encuentra fundamentado en el capítulo VIII, iniciando en el artículo 49. Como bien lo establece el procesalista Humberto Briseño Sierra “la sentencia es el acto del juzgador que tiene la mayor trascendencia, no solo porque va hacia el exterior del proceso, sino porque recoge de éste los actos de eficacia y de eficiencia, para dejar resuelto el litigio”.<sup>229</sup> No obstante lo anterior, la Doctora Sonia Venegas confirma lo anterior con el comentario siguiente “la

---

<sup>226</sup> Hallivis Pelayo, Manuel, *Los alegatos y el cierre de instrucción en el Juicio Contencioso Administrativo*, Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, 2016, p. 410.

<sup>227</sup> Esquerra Lupio, Sergio O., *Defensa Fiscal*, Ciudad de México, Tirant lo Blanch, 2020, pp.275 y 276.

<sup>228</sup> **Artículo 47.** Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

<sup>229</sup> Briseño Sierra, Humberto, *Derecho Procesal Fiscal*, Ciudad de México, Antigua Librería Robredo de José Porrúa e Hijos, 1964, p.591.

sentencia es el acto mediante el cual el juzgador declara la tutela jurídica que concede el derecho objetivo de un interés determinado resolviendo una controversia, cierra un proceso y crea certidumbre sobre alguna situación jurídica”.<sup>230</sup>

En concordancia con lo anterior, el artículo respectivo a la sentencia simplemente indica que las resoluciones se harán conforme a derecho, de acuerdo al artículo 50 de la Ley (LFPCA) y se analizará el problema de acuerdo a lo planteado por las partes. Así, las sentencias deberán declarar la *nulidad lisa y llana* o la *nulidad para efectos*, en donde la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha resuelto su diferencia de cada una, a manera de ejemplo citaremos la siguiente tesis:

**SENTENCIAS DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN, CUANDO LA VIOLACIÓN ADUCIDA IMPLICA UN ESTUDIO DE FONDO, LA NULIDAD SERÁ LISA Y LLANA, EN CAMBIO, CUANDO SE TRATA DE VICIOS FORMALES, LA NULIDAD SERÁ PARA EFECTOS.** En términos de lo dispuesto por los artículos 238 y 239 del Código Fiscal de la Federación, las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación pueden declarar la nulidad lisa y llana del acto impugnado o para efectos. **La nulidad lisa y llana**, que se deriva de las fracciones I y IV del artículo 238 invocado, se actualiza cuando existe incompetencia de la autoridad, que puede suscitarse tanto en la resolución impugnada como en el procedimiento del que deriva; y cuando los hechos que motivaron el acto no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien, se dictó en contravención de las disposiciones aplicables o dejó de aplicar las debidas. [...] En cambio, las hipótesis previstas en las fracciones II, III y V del precepto legal de que se trata, conllevan a determinar la **nulidad para efectos**, al establecer vicios formales que contrarían el principio de legalidad. [...] En el caso de la fracción V, que se refiere a lo que la doctrina reconoce como "desvío de poder", la sentencia tendrá dos pronunciamientos, por una parte, implica el reconocimiento de validez del proveído sancionado y por otra supone la anulación del proveído sólo en cuanto a la cuantificación de la multa que fue realizada con abuso de poder, por lo que la autoridad puede imponer un nuevo proveído imponiendo una nueva sanción. Así, de actualizarse los supuestos previstos en las fracciones I y IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, que implica el estudio de fondo del asunto, la nulidad debe declararse en forma **lisa y llana**, lo que impide

---

<sup>230</sup> Venegas Álvarez, Sonia, *Derecho Fiscal: Procesos, procedimientos y contribuciones locales*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2017, p. 287.

cualquier actuación posterior de la autoridad; en cambio, si se trata de los casos contenidos en las fracciones II y III y en su caso V del artículo en comento, que contemplan violaciones de carácter formal, **la nulidad debe ser para efectos**, la cual no impide que la autoridad pueda ejercer nuevamente sus facultades, subsanando las irregularidades y dentro del término que para el ejercicio de dichas facultades establece la ley.<sup>231</sup>

Una de las tesis que considero más adecuada en cuanto a la explicación de ambas nulidades es la siguiente:

**NULIDAD ABSOLUTA Y NULIDAD PARA EFECTOS EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SU ALCANCE DEPENDE DE LA NATURALEZA DE LA RESOLUCIÓN ANULADA Y DE LOS VICIOS QUE ORIGINARON LA ANULACIÓN.** La nulidad, entendida en un sentido amplio, es la consecuencia de una declaración jurisdiccional que priva de todo valor a los actos carentes de los requisitos de forma o fondo que marca la ley o que se han originado en un procedimiento viciado. Ahora bien, la ley contempla dos clases de nulidad: la **absoluta**, calificada en la práctica jurisdiccional como **lisa y llana**, que puede deberse a vicios de fondo, forma, procedimiento o, incluso, a la falta de competencia, y la  **nulidad para efectos**, que normalmente ocurre en los casos en que el fallo impugnado se emitió al resolver un recurso administrativo; si se violó el procedimiento la resolución debe anularse, la autoridad quedará vinculada a subsanar la irregularidad procesal y a emitir una nueva; cuando el motivo de la nulidad fue una deficiencia formal, por ejemplo, la ausencia de fundamentación y motivación, la autoridad queda constreñida a dictar una nueva resolución fundada y motivada. En esa virtud, **la nulidad lisa y llana** coincide con la nulidad para efectos en la aniquilación total, la desaparición en el orden jurídico de la resolución o acto impugnado, independientemente de la causa específica que haya originado ese pronunciamiento, pero también existen diferencias, según sea la causa de anulación, [...].<sup>232</sup>

Un dato que indicaremos, es lo previsto en el derecho procesal, el cual puede servir para explicar un poco más el tema de las sentencias de carácter fiscal, y es que las mismas se componen de diversos elementos al estudiarlas o al elaborarlas, las cuales son: el preámbulo, los resultados, los considerandos y finalmente los

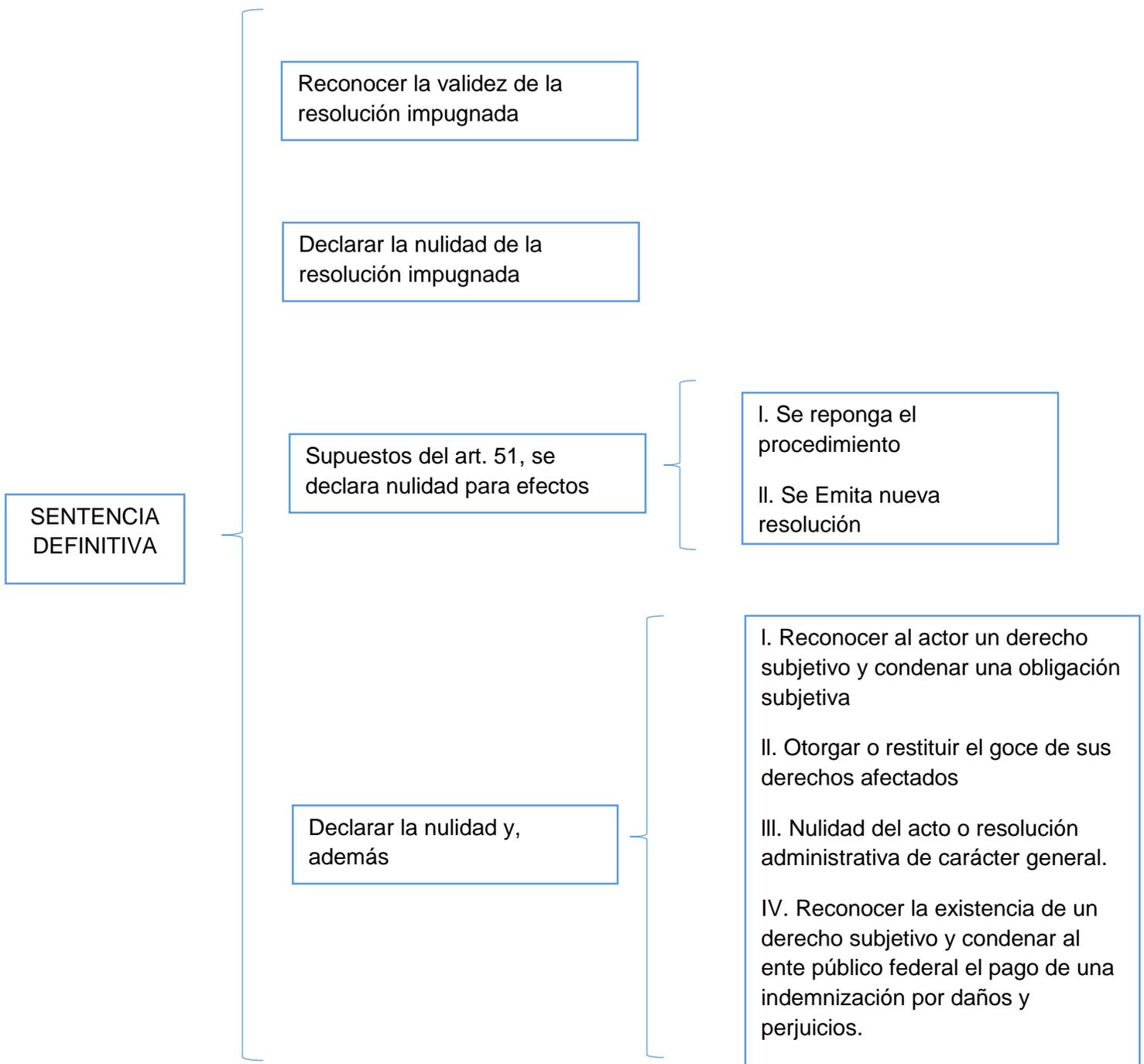
---

<sup>231</sup> Suprema Corte de Justicia de la Nación, Registro digital: 194664, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Novena Época Materias(s): Administrativa Tesis: VIII.2o. J/24, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo IX, febrero de 1999, página 455 Tipo: Jurisprudencia.

<sup>232</sup> Suprema Corte de Justicia de la Nación Registro digital: 170684 Instancia: Pleno Novena Época Materias(s): Administrativa Tesis: P. XXXIV/2007 Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXVI, diciembre de 2007, página 26 Tipo: Aislada

puntos resolutivos, en donde el primero contiene los datos de del juicio y la situación jurídica, es decir los generales del juicio completo, el segundo es la redacción cronológica de los hechos que se hicieron constar en todo el juicio, el tercero abarca lo respectivo al análisis del problema en concreto y finalmente el cuarto establece el sentido en que se emite la sentencia y sus justificaciones.

En última instancia, el artículo 52 de la ley (LFPCA), manifiesta el sentido que tendrá la sentencia al dictarse en los siguientes términos:



Por otro lado, el tema de la sentencia concluye con el artículo 53, ya que explica que quedará firme la sentencia cuando:

No admita en su contra recurso o juicio.

Admitiendo recurso o juicio, no fuere impugnada, y cuando lo fuere, haya sido desechado o sobreseído resultare infundado.

Sea consentido expresamente por las partes o sus representantes legítimos.

Una parte importante, es que cuando se emite la sentencia, sea cual fuere su sentido, y alguna de las partes considere que dicha sentencia es contradictoria, ambigua u oscura, tendrán por una única ocasión la oportunidad de promover la aclaración de la misma de conformidad con el artículo 55 de la Ley (LFPCA) en el término de 10 días y la sala tendrá 5 días para resolverla. Por otro lado, en el artículo siguiente se establece la *Excitativa de justicia*, la cual el maestro Hugo Carrasco Iriarte comenta al respecto que “es el derecho de las partes para lograr que se emita la sentencia correspondiente cuando se han vencido los plazos legales que tienen los Magistrados para formular sus fallos”.<sup>233</sup> Las partes lo podrán promover ante el Presidente del Tribunal, si el Magistrado responsable no formula el proyecto correspondiente, en donde el artículo posterior al ya mencionado se establecen los elementos pertinentes para llevar a cabo esta excitativa de justicia, hablamos del artículo 56.

Por último, con respecto al cumplimiento de la sentencia, los Doctores Juan Rabindrana Cisneros y Carlos Verduzco comentan que “el cumplimiento de la sentencia es un derecho humano fundamental y forma parte del derecho de acceso a la justicia”.<sup>234</sup> Como bien lo dice el Licenciado Sergio Esquerra “firme la sentencia definitiva de nulidad, lo siguiente es que sea acatada en sus términos, estando

<sup>233</sup> Carrasco Iriarte, Hugo, *Derecho Fiscal II*, México, Iure Editores, 2018, p. 407.

<sup>234</sup> Cisneros García, Juan Rabindrana y Carlos Javier Verduzco Reina, *Derecho Procesal Fiscal y Aduanero*, Ciudad de México, Tax Editores Unidos, 2019, p.365.

obligadas a ello no solo las autoridades demandadas, sino todas aquellas relacionadas con sus alcances y efectos, sea directa o indirectamente”.<sup>235</sup> Con lo anterior podemos decir que el cumplimiento de la sentencia es un tema relevante, ya que como lo establece el artículo 57, perfectamente lo señalan los autores antes citados, las autoridades demandadas y cualesquiera otras están obligadas a cumplir con las sentencias que emita el Tribunal de conformidad con lo que establece dicho artículo.

Uno de los comentarios más atinados que he visto en la doctrina y no porque simplemente esté en ella, pero considero que un buen libro es bueno cuando existen críticas sobre lo que se escribe, porque la realidad es otra a la que se describe en los textos, con ello me refiero al cumplimiento de la sentencia, pues en la práctica quedan muchas deficiencias que atender, bien lo exponen los Doctores Juan Rabindrana Cisneros y Carlos Verduzco “el tema del cumplimiento de las sentencias definitivas e interlocutorias dictada por el TFJA es importante porque de nada serviría tener una sentencia de nulidad o una suspensión si al final la autoridad no la acata. Existen muchas respecto a esta fase del procedimiento, ya que el Tribunal en realidad no cuenta con un medio suficientemente eficaz para hacer cumplir sus determinaciones, la queja por incumplimiento de la sentencia, exceso o defecto, solo se puede promover una vez [...] en el mejor de los casos todo acaba con la imposición de una multa al servidor público, que en nada beneficia al actor”.<sup>236</sup> Cabe recordar que el tema de la queja solo es una instancia y no un recurso como diversos autores, abogados y académicos lo han comentado, ya que es un informe que hace el contribuyente dirigido al Tribunal haciendo hincapié en que no se ha cumplido con la sentencia como él lo ha ordenado. Una vez que queda firme, la autoridad tiene 4 meses para dar cumplimiento a la sentencia.

---

<sup>235</sup> Esquerra Lupio, Sergio O., *Defensa Fiscal*, Ciudad de México, Tirant lo Blanch, 2020, p. 305.

<sup>236</sup> Cisneros García, Juan Rabindrana y Carlos Javier Verduzco Reina, *Derecho Procesal Fiscal y Aduanero*, Ciudad de México, Tax Editores Unidos, 2019, p.366.

### **3.11. MODALIDADES DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.**

La temática que nos convoca con este apartado en particular, es lo relacionado a la iniciación prácticamente de nuestro tema, ya que, una vez que vimos a grandes rasgos el tema del Juicio Contencioso Administrativo, empezaremos a señalar sus modalidades, pues el anterior fue en la principal vía para llevar el juicio, vimos muy someramente algunos aspectos del juicio sumario, pero no atendimos las particularidades del mismo, es por eso que en este apartado, hablaremos de las 3 vías restantes que marca la ley y que son parte del juicio contencioso, las cuales son el *juicio en línea*, el *juicio en la vía sumaria* y una introducción al *juicio de resolución exclusiva de fondo*, eje central en nuestro trabajo de investigación, que lo analizaremos a parte por la mención antes señalada.

#### **3.11.1. JUICIO EN LÍNEA.**

Esta modalidad del Juicio Contencioso entró en vigor por decreto publicado 10 de diciembre de 2010 en el Diario Oficial de la Federación, en donde el Tribunal debía dentro de 240 días adoptar las medidas necesarias para que entrara en vigor dicho juicio en esa modalidad, así como, el decreto del 12 de junio de 2009, en diversas reformas que sufrió la Ley de Procedimiento Contencioso Administrativo y la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa. Sabemos que con la tecnología y el cambio constante de la sociedad y el ritmo que caracteriza a la sociedad varía de una manera importante, con el transcurso del tiempo se ha avanzado tanto en tecnología o en medios de comunicación que no se tenían hace 50 años, que para esas épocas era inimaginable lo que hoy vemos con tanta normalidad y me doy cuenta simplemente al tener en mis manos uno de mis libros favoritos de derecho fiscal, el del abogado Humberto Briseño Sierra del año 1960, en donde hay cosas que cambiaron totalmente y es que la evolución de la humanidad va a grandes pasos, quién se imaginaria que el formalismo que ha caracterizado al Derecho Fiscal haya llegado a tan grandes creces tecnológicas,

nadie en esos años lo hubiera pensado, sería una locura, pero hoy podemos sacarle ventaja a todo eso, es ahí el origen de esta modalidad.

El *juicio en línea*, está regulado en el capítulo X, artículos 58-A al 58-S de la Ley Federal de Juicio Contencioso Administrativo, este juicio se sustanciará, promoverá y resolverá específicamente en línea a través del sistema que el Tribunal ha implementado, llamado “sistema de justicia en línea”, el contribuyente tiene la opción de llevar un juicio con todas sus etapas a través de la herramienta internet y claro, desde una computadora, el propio Tribunal en su página de internet ha desarrollado una plataforma y una sala específica para esta vía. Para tener acceso a este juicio se debe tramitar las claves y contraseñas que proporciona el Tribunal.

El objetivo por el cual se creó esta modalidad la describen perfectamente los Doctores Juan Rabindrana Cisneros y Carlos Verduzco al decir “el objetivo principal del juicio en línea es la agilización de los trámites que las partes realicen ante el Tribunal, ya que las demandas y promociones no se presentan físicamente o por correo, sino mediante el uso del internet, por lo que dichas promociones se enviarán en cuestión de segundos. Así también, es producto de convenios internacionales que ha suscrito México para reducir el uso del papel”.<sup>237</sup> Lo anterior es cierto, puesto que este juicio como se comentó anteriormente, agiliza el proceso mediante las tecnologías implementadas en él, dando mayor prontitud y celeridad a la impartición de justicia. Debemos mencionar que, el juicio en línea es prácticamente un espejo del juicio en la vía tradicional, por lo que su interposición es optativa para el contribuyente y obligatoria para las autoridades, quien al final debe decidir si ir por esta vía es al contribuyente.

De las particularidades o anotaciones que deben hacerse de esta modalidad podría enumerar las siguientes:

---

<sup>237</sup> Cisneros García, Juan Rabindrana y Carlos Javier Verduzco Reina, *Derecho Procesal Fiscal y Aduanero*, Ciudad de México, Tax Editores Unidos, 2019, p.373.

- a. Se tramita y se resuelve todo por la vía electrónica y con los avances de la tecnología, a través del portal que el Tribunal ha instalado en concatenación con su sala especializada.
- b. Ambas partes pueden presentar sus actuaciones las 24 horas del día así como el acceso al expediente electrónico los 365 días del año de acuerdo a lo que establece la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.
- c. Se tendrá una firma electrónica para darle seguridad y certeza jurídica a todas las actuaciones.
- d. Si dentro del desarrollo del juicio ocurre algún caso fortuito o de fuerza mayor las partes deben notificar al Tribunal y este dará una respuesta levantando un reporte y posteriormente se emitirá un comunicado para saber la resolución del mismo.

Finalmente, considero personalmente que ha sido un gran avance de la impartición de justicia, en donde la mayoría de las materias no tienen esta modalidad, comentario aparte del juicio de amparo, si bien es cierto que hay cosas que mejorar, también es cierto que, es un reflejo de lo que deberíamos empezar a cambiar en la administración de justicia a pequeños, medianos y grandes rasgos en un futuro.

### **3.11.2. JUICIO SUMARIO.**

Al igual que la anterior modalidad, el 10 de diciembre de 2010 y con la publicación en el Diario Oficial de la Federación a las reformas a la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y a la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, se incorpora una nueva modalidad, el juicio contencioso en la vía sumaria, regulado en el capítulo XI, de los artículos 58-1 al 58-15 de la Ley (LFPCA), el hecho de su denominación nos indica que será más breve, rápido o con mayor celeridad, en donde versará de específicamente al monto que la ley establece.

La procedencia del juicio en esta modalidad se especifica en el artículo 58-2, ya que va a proceder contra resoluciones definitivas cuyo importe no exceda de 15 veces el salario mínimo general vigente para la Ciudad de México elevado al año al momento de su emisión, es decir, de \$775,807.50 (setecientos setenta y cinco mil, ochocientos siete pesos, cincuenta centavos), siempre que trate de las resoluciones que vienen especificadas en sus cinco fracciones correspondientes, cabe destacar que, para el desarrollo de este juicio los plazos y términos se reducen de manera considerable: la demanda se presenta a los 30 días, la contestación en 15 días, ampliación de la demanda 5 días, contestación a la ampliación otros 5 días, una vez integrado y sustanciado el juicio para el cierre de instrucción y formulación de alegatos se deben presentar en un término de 3 días, y los demás que marque la multicitada Ley.

En conclusión, podemos observar que esta modalidad reduce considerablemente los tiempos y costos de la substanciación del propio juicio, dándole un reconocimiento al Tribunal Federal de Justicia Administrativa por la agilidad y resultados de esta modalidad, que se han planteado desde su creación para combatir el rezago que existía en dicho tribunal, desahogando de manera considerable a través de esta vía un número importante de expedientes Evidentemente que la finalidad del legislador en la creación de este como en la anterior modalidad fue la reducción de costos y agilizar el juicio en nuestra materia, en donde hoy el Tribunal celebrando sus 85 años de vida a tratado de cubrir satisfactoriamente.

### **3.11.3. INTRODUCCIÓN AL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO.**

La última de las modalidades del Juicio Contencioso Administrativo es el de Resolución Exclusiva de Fondo, que considero uno de los más grandes cambios en la justicia fiscal, y de las reformas más interesantes en el Código Fiscal de la Federación y en la propia ley, donde la Litis se llevará a cabo solamente por conceptos de impugnación que tengan que ver con los elementos de la contribución, analizados en los primeros capítulos de este trabajo, no teniendo en cuenta las

cuestiones formales que han caracterizado al juicio fiscal. Esta modalidad del juicio y su respectivo recurso nacen de una iniciativa de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON), llevando a cabo la resolución específica sobre las cuestiones de fondo de un litigio en materia fiscal. Lo interesante de este juicio en específico y lo que nos llevó a la elaboración de este trabajo fue el hecho de que, en el desarrollo de esta modalidad, surge una etapa *oral*, lo que conocemos como fijación de la Litis donde el Magistrado, el contribuyente o su defensa y la autoridad discutirán, plantearán y hablarán lo respectivo a la controversia que se plantea no tomando en cuenta, como ya se dijo, cuestiones de forma sino de fondo, en donde plantearemos el desarrollo completo en el siguiente y último capítulo.

## **CAPITULO 4**

### **4. JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO, UN AVANCE EN LA ORALIDAD FISCAL.**

#### **4.1. ANTECEDENTES DE LA ORALIDAD.**

La oralidad a lo largo del tiempo y en diversas civilizaciones en el mundo ha servido como un medio de comunicación, lo podemos observar en la civilización romana expresado en los libros de derecho romano, en donde consistía en el ejercicio de la acción ante el *Magister* de forma oral y el cual debía resolver la controversia planteada, todo de manera oral y en la griega donde la historia marca que se desarrolló, por citar algunos ejemplos, mención especial que debemos abordar es que la oratoria (como formalmente se adecua a la oralidad) tiene registros iniciales en Sicilia; la oralidad como medio de comunicación tiene presencia en prácticamente todos nuestros actos, desde que iniciamos nuestro día y prácticamente a la hora de terminarlo; concatenado a lo anterior, la oralidad tiene estrecha relación con la retórica, un gran exponente de esto es el gran filósofo Sócrates o bien otro grande es Platón ambos con diferentes puntos de vista, pero al fin, grandes exponentes del tema , la retórica con ayuda del lenguaje y el medio de expresión oral de este es un medio que se ocupa para convencer o seducir a un

auditorio o público al que vaya dirigido un mensaje en particular, lo que se busca es persuadir individual o colectivamente a las personas receptoras de este mensaje. De igual manera, una corriente que usamos hasta nuestros días es lo planteado por el filósofo Aristóteles figura de la retórica y la oralidad, quien ha servido para desarrollar diferentes tesis sobre la comunicación a través del sistema que él creó. Por otro lado, no podemos olvidar a San Agustín otro autor que con sus aportaciones en la edad media sobre las estrategias o técnicas del discurso y el buen uso de la retórica.

En relación con lo anterior y para dar sustento a lo antes expuesto, podemos concluir con los autores Eduardo López Betancourt y Elías Polanco Braga en el cual comentan “figuran nombres como Aristóteles, Cicerón y Séneca, quienes realizaron trabajos cuya finalidad fue para asentar las reglas de la retórica y la oratoria, con la finalidad de que se utilizaran en el foro para el trámite de los juicios orales. Igualmente, no pasaban desapercibidas las instituciones romanas que aportaban en su contenido principios para el uso de la oralidad; principalmente basadas en las partes y el juez en las actuaciones ante los tribunales, para el derecho material por medio de la practica forense”.<sup>238</sup>

## **4.2. GENERALIDADES DE LA ORALIDAD.**

Dentro de las generalidades de la oralidad podemos establecer lo siguiente; en primer término, la Real Academia Española define a la palabra oral como: “que se manifiesta mediante la palabra hablada”<sup>239</sup>, y en segunda instancia define a la retórica como “hablar o emplear según las leyes y usos de la retórica”. Con lo anterior salen a flote los siguientes comentarios, la oralidad constituye una herramienta importante e indispensable en el transcurso y evolución de la vida humana, pues con ello hemos aprendido a comunicarnos y a satisfacer las distintas necesidades que requerimos en nuestra vida, y cómo es que la vemos reflejada,

---

<sup>238</sup> López Betancourt, Eduardo y Polanco Braga, Elías, *Juicios Orales en Materia Civil*, México, Iure Editores, 2012, p. 22.

<sup>239</sup> Real Academia Española, *Diccionario de la lengua española*, Madrid, Espasa Calpe, 2014.

sencillo, en un discurso político, en debates, en los medios de comunicación y en donde nos interesa, en los tribunales, donde a partir de ciertas reformas en nuestro país el sistema judicial ha adoptado el desarrollo de un juicio por la vía oral.

En este tema de la oralidad generalmente tiene que ver con aspectos específicos de nuestra vida, va enfocada para una situación en concreto, para la cual vayamos a usar, no es lo mismo usarla en un discurso político, en un juicio, en una presentación del trabajo o en una entrevista, sin embargo, comparten ciertos rasgos, por ejemplo, la oralidad puede abarcar un número interminable de temas, va dirigido a un público, su objetivo es entretener, informar, esclarecer, ayudar, etcétera, se limita a un lugar en específico, tiene la capacidad de influir o persuadir al público para una toma de decisiones, el modo de emplear la oralidad genera confianza y seguridad respecto a un tema, en donde el hablante u orador tendrán la modalidad correcta de dirigirse a su receptor a través de las diferentes técnicas que se emplean, controlando el tipo de palabras, el tono de voz, articulación y pronunciación de las palabras entre otras cosas.

Finalmente, me parece adecuado enunciar lo anterior con el fin de que en un futuro se implemente en el sistema fiscal mexicano y que los impartidores de justicia, así como los justiciables manejen la oralidad de tal manera que en los tribunales podamos observar audiencias con tal característica, ya que nuestra materia es meramente formalista, todo tiene que ser por la vía tradicional del papel en sus diversas modalidades, como lo expusimos en temas anteriores, salvo su excepción objeto de este trabajo, convendría analizar su implementación en los temas posteriores.

#### **4.3. IMPLEMENTACIÓN DE LA ORALIDAD EN EL SISTEMA DE IMPARTICIÓN DE JUSTICIA EN MÉXICO.**

A propósito de nuestro tema que está enfocado a la oralidad, nuestro sistema de justicia ha alcanzado esa modalidad en diversas materias como la civil, mercantil y familiar pues en estas se desarrollan juicios orales, como lo son el juicio oral civil, el

procedimiento oral familiar y el juicio oral mercantil, todos regulados en sus códigos adjetivos de la materia, lo anterior sustentado por el Licenciado Efraín Cardoso al comentar “En las materias civil y mercantil es más fácil determinar su tramitación, ya que las legislaciones procedimentales nos señalan claramente que se desarrollarán en juicio oral todas las contiendas que no superen el monto para que el juicio sea apelable”<sup>240</sup>, situación similar la que comparte la materia familiar en la parte específica en el código adjetivo.

Por otro lado, y lo que resulta atractivo para cualquier persona involucrada en el derecho es lo concerniente a los “famosos” juicios orales en materia penal, pues fue un cambio novedoso que cambió por completo la estructura del juicio penal tradicional, lo podemos ver reflejado en un cambio total que tuvo el sistema de justicia penal, se crearon instituciones con base a la introducción de este nuevo sistema, nuevas figuras, nuevas instituciones, nuevos mecanismos, entre otros. Podemos resaltar que esta reforma que introdujo el juicio oral, al sistema mexicano derivó de la ya conocida reforma del 18 de junio de 2008 llevada a cabo principalmente por recomendaciones internacionales, como bien lo comenta el maestro Gerardo Armando Urosa donde confirma lo anterior “sin desconocer que existieron razones exógenas de tipo económico y jurídico, [...] así como presiones norteamericanas que exigían un cambio estructural a nuestro sistema de justicia penal”<sup>241</sup>, la implementación de la reforma penal trajo consigo la introducción de la *oralidad* para que los juicios de carácter penal tuvieran una mayor celeridad en la impartición de justicia, es decir, cumplir cabalmente con lo que disponen los tratados internacionales y la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por lo antes expuesto, podemos citar a la Doctora Erika Bardales, en donde respecto a este tema refiere lo siguiente “la reforma constitucional de 18 de junio de 2008, implica un cambio en el país principalmente en temas de oralidad, pues con ella se intenta resolver la problemática de la falta de celeridad de la justicia prevista por el artículo 17 de la Carta Magna, al establecer que los tribunales estarán

---

<sup>240</sup> Cardoso Miranda, Efraín Raúl, *Juicios Orales en la Ciudad de México*, Ciudad de México, Porrúa, 2017, p. 1.

<sup>241</sup> Urosa Ramírez, Gerardo Armando, *Guía de Estudio de Derecho Penal*, México, Porrúa, 2015, p. 154.

expeditos para impartir justicia en plazos y términos que fijan las leyes, y emitirán sus resoluciones de manera pronta, además de completa e imparcial”.<sup>242</sup> La Doctora continua comentando sobre la oralidad al decir que “la oralidad es la aportación que causa mayor expectativa en la reforma, ésta consiente en el predominio de la palabra hablada y se traduce en aportar elementos en el juicio de forma directa y oral, los cuales son los que fundamentan la sentencia, pero sin excluir los escritos dentro del proceso, ya que estos son los que van a dar soporte material al medio de convicción”.<sup>243</sup>

En conclusión, desde mi punto de vista considero a los juicios orales por su creación y naturaleza como antes lo hemos expuesto en dichas materias que, la ventaja de implementar a la oralidad como eje rector de los mismos es la celeridad que se le puede dar al sistema de justicia mexicano, específicamente a la materia que nos toca, la tributaria, en donde también podemos establecer la inmediación que forma parte de estos juicios, es decir, la cercanía entre las partes (juez, actor y demandado, o juez probable participante o imputado y la víctima u ofendido). También podemos comentar que en estos juicios es de suma importancia la oralidad, ya que las partes exponer sus pretensiones del litigio ante el juzgador de forma personal y éste último tomará en cuenta la interacción de las partes en la audiencia para emitir un criterio, resolución o un sentido al problema planteado.

#### **4.4. INICIACIÓN AL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO.**

Con motivo de diversos conversatorios y recomendaciones por parte de particulares, instituciones académicas, organismos públicos nacionales e internacionales, así como sociedad civil, reunidos con el fin de plantear criterios en donde prevaleciera el fondo del asunto sobre el formalismo que caracteriza al sistema de impartición de justicia mexicano en el cual lejos de resolver las cuestiones de fondo se resolvían las cuestiones de forma, el “Ombudsman fiscal”

---

<sup>242</sup> Bardales Lazcano, Erika, *Guía para el Estudio del Sistema Penal Acusatorio, Nuevo Sistema de Justicia Penal*, México, Ed. Flores, 2016, p. 55.

<sup>243</sup> *Ibidem*, p.58.

conocido como la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON), destacó aportando comentarios para la creación de la implementación de procedimientos contenciosos que resolvieran el fondo del asunto.

Derivado de lo anterior el 8 de septiembre de 2016 el Poder Ejecutivo entregó al Congreso Federal el paquete económico en donde se encontraba la iniciativa de reforma a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, proponiendo así, un nuevo juicio de carácter administrativo que resolvería el fondo de la controversia, el llamado *juicio de resolución exclusiva de fondo*, por lo que el 27 de enero de 2017, se publica en el Diario Oficial de la Federación dichas reformas y la adición correspondiente de la modalidad exclusiva de fondo en la Ley (LFPCA), el cual consta en el capítulo XII, de los artículos 58-16 al 58-29 de la mencionada ley. Posteriormente a esto, también se hizo constar las reformas al Código Fiscal de la Federación. Para incluir el Recurso de Revocación Exclusiva de Fondo.

Además de lo anterior, cabe destacar que en la propuesta de reforma y en el dictamen correspondiente del Congreso de la Unión, se puede hacer referencia a la finalidad de la implementación de esta modalidad del juicio contencioso, como se cita a continuación: “resulta importante destacar que este nuevo procedimiento seguirá los elementos esenciales del actual juicio contencioso administrativo tradicional, con las siguientes particularidades esenciales:

- Sólo se podrán hacer valer cuestiones relativas al fondo del asunto, excluyendo en todo momento, cualquier argumento formal o de procedimiento.
- Las pruebas, tanto del actor como de las autoridades demandadas, deberán ser exhibidas, en su totalidad, al momento de presentar la demanda o contestarla, respectivamente.

- No se exigirá al contribuyente que garantice el crédito fiscal, durante la tramitación de este juicio y hasta que el Tribunal Federal de Justicia Administrativa emita la resolución correspondiente.
- En todo momento, se privilegiará la oralidad del procedimiento y la cercanía del órgano jurisdiccional con la tramitación del juicio”.<sup>244</sup>

Bajo este contexto es necesario resaltar lo siguiente “se propone incorporar el principio de oralidad en un procedimiento que ha sido hasta la fecha, predominantemente escrito, mediante el establecimiento de una audiencia de fijación de litis, lo que permitirá un acercamiento del juzgador a la controversia que se le plantea, a partir de los razonamientos que las partes hagan valer directamente ante el órgano jurisdiccional”.<sup>245</sup> Como bien estamos relacionando con todo lo anterior el nacimiento del juicio objeto de este trabajo, compartimos la opinión de acercar el tema de la oralidad a la materia fiscal que, como lo vimos a lo largo de esta investigación se caracteriza por ser de carácter estrictamente formal, es decir, que aún guarda en su esencia esos formalismos procesales que desde su nacimiento ha estado vinculado a su esencia, por lo que, el hecho de que se haya incluido la modalidad de *resolución exclusiva de fondo*, considero, ha sido un avance muy grande en los juicios contenciosos administrativos, por el simple hecho de incluir a la oralidad.

Por último y con la finalidad de no redundar en lo que antes ya se ha comentado, concluimos con el comentario de los doctores Juan Rabindrana Cisneros y Carlos Verduzco al respecto “la complejidad y los formalismos en los procedimientos tradicionales para lograr la justicia fiscal y administrativa han marcado una característica en el contencioso administrativo federal. Atendiendo a esto surge el juicio de resolución exclusiva de fondo como una modalidad de juicio [...] además de que solo podrán analizarse aspectos claves de las determinaciones de las autoridades fiscales, se privilegia la cercanía de las partes con el Tribunal

---

<sup>244</sup> Dictamen de la Comisión de Justicia, con proyecto de Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y al Código Fiscal de la Federación, <http://gaceta.diputados.gob.mx/Gaceta/63/2016/nov/20161117-II.html#DictamenesaD>. p. 4.

<sup>245</sup> *Ibidem*, p. 5.

Federal de Justicia Administrativa a través de la incorporación de una fase de oralidad dentro del procedimiento, así como la celeridad en la emisión de la resolución.<sup>246</sup>

#### **4.5. PRINCIPIOS RECTORES DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO.**

Hablar de los principios rectores de esta modalidad del juicio contencioso, es hablar como todos los principios a los que hemos hecho alusión a lo largo del presente trabajo, estos principios son los que se van a tomar en cuenta principalmente a la hora de desarrollar el juicio, es por eso que la propia ley (LFPCA) en su artículo 58-16, segundo párrafo, comenta que el juicio de resolución exclusiva de fondo se observarán especialmente los principios de *oralidad* y *celeridad*, de primera mano se comentan estos principios, ya que a lo largo del articulado respectivo a este capítulo se establecen otros más, como lo son el de *inmediación* y *publicidad*, estos últimos se concretan a la hora en que se presenta la audiencia de fijación de la Litis.

##### **4.5.1. PRINCIPIO DE ORALIDAD.**

El tema de la oralidad ya lo hemos abarcado de manera amplia, por lo que nos limitaremos a comentar lo siguiente, en nuestro sistema de impartición de justicia, como lo pudimos ver en párrafos anteriores, tiene que ver con la influencia internacional de diferentes estados, el que más ha influido es el que prevalece en Estados Unidos de América con su respectivo Common Law, en Inglaterra o Canadá en donde los tribunales resuelven sus controversias de manera oral, aplicado al sistema penal en nuestro país como ya lo mencionamos, de sus características se desprenden en palabras de Manuel Sáinz que cita a Flores Trejo al comentar “el sistema procesal de la oralidad se sustenta en distintos elementos como lo son: el predominio de la palabra hablada en función de un medio de expresión; la inmediación como una forma de intervención del juez; el pleno conocimiento de la

---

<sup>246</sup> Cisneros García, Juan Rabindrana y Carlos Javier Verduzco Reina, *Derecho Procesal Fiscal y Aduanero*, Ciudad de México, Tax Editores Unidos, 2019, p.373.

controversia para procurar el proceso; así como la concentración , en virtud de la cual las cuestiones litigiosas se abordan en una sola audiencia a fin de agilizar el procedimiento”.<sup>247</sup> Sabemos de antemano que no existe en nuestro sistema de impartición de justicia, un proceso oral completo, con ello podemos observar que existen actuaciones que forzosamente tienen que ser escritos, por lo que es desarrollo de un juicio como el de nosotros, tendría que tener el carácter mixto, en donde se busque la concatenación de la escritura y la oralidad, evidentemente buscando cada día más la acepción de este principio.

#### **4.5.2. PRINCIPIO DE CELERIDAD.**

Una de las grandes características que se planteó para el juicio de resolución exclusiva de fondo es que tuviera por objeto cumplir con lo establecido por la Constitución Política, específicamente en su artículo 17 en el cual se establece que la resolución de controversias o juicios deberán ser pronto y expedito, evitando así que se prolongue como lo podemos observar en los juicios de carácter fiscal, pues por lo complicados que son, llegan a tardar años en emitir una sentencia, es por eso que se creó este juicio, para que los litigios solo versen sobre cuestiones de fondo. Ante esto, en palabras de Manuel Saínz “el garantismo procesal en torno a la celeridad se aprecia desde dos perspectivas distintas: la celeridad desde un punto de vista que garantiza una resolución exclusiva de fondo que pone fin a la controversia y, consecuentemente evita instancias adicionales ante tribunales de alzada, lo que podríamos llamar *celeridad instancial*, o bien, un tipo de celeridad desde la arista que considera la eliminación o reducción de plazos dentro del procedimiento en comparación con los medios de defensa tradicionales, lo que denominaremos *celeridad intra-procesal*”.<sup>248</sup>

Con lo anteriormente expuesto, podemos concluir que el principio de celeridad para cumplir con el fin que fue creado, debe establecerse la prontitud con

---

<sup>247</sup> Saínz Orantes, Manuel, *Procedimientos Contenciosos de Resolución Exclusiva de Fondo*, Ciudad de México, Thomson Reuters, 2018, p. 18. Citando a Flores Trejo, Fernando, *El Principio de oralidad en el proceso*, Revista de la Facultad de Derecho de México, No. 15, UNAM, 1988.

<sup>248</sup> *Ibidem*, p. 18.

la que deben regirse los juicios bajo la modalidad exclusiva de fondo, por lo que, desde mi punto de vista hasta la fecha, el Tribunal Federal de Justicia Administrativa ha cumplido cabalmente con los tiempos, en la práctica diaria se puede apreciar que la carga de trabajo a veces los rebasa, sobrepasando a veces al personal en trabajo, sin embargo, es un principio que ha ayudado demasiado a los juicios en materia fiscal.

#### **4.5.3. PRINCIPIO DE INMEDIACIÓN.**

El principio de inmediación lo explicamos brevemente con anterioridad, sin embargo, para efectos del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, funge como un principio relevante en materia fiscal, pues, es a través de este y en conjunto con los demás que las partes tendrán esa cercanía con el Magistrado instructor en el desarrollo de la audiencia, el Magistrado podrá percibir de manera presencial los argumentos que, tanto el contribuyente y/o su defensa y la autoridad expondrán ante su persona, en el cual esta inmediación representa un avance en el marco de la institucionalidad como lo es el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, puesto que, de acuerdo al formalismo que caracteriza al juicio contencioso, el hecho de que se haga una audiencia de carácter oral y presencial lo hace aún más relevante y novedoso para la materia, permitiendo así una decisión con información planteada en la audiencia.

#### **4.5.4. PRINCIPIO DE PUBLICIDAD.**

En relación al principio de publicidad como eje rector del Juicio de Resolución Exclusivo de Fondo, podemos destacar que éste toma en cuenta la posibilidad de que las actuaciones procesales sean conocidos o presenciados por las mismas partes, alcanzando su efectividad en un grado mayor de manera oral por presenciar y valorar de manera directa lo ofrecido por cada una de las partes; bien sabemos que este principio no es exclusivo de este juicio, si no influye en todo el derecho procesal, de cada una de las materias, la aplicación de este principio también tendría relevancia al considerar que las audiencias sean de carácter público, pues

como lo conocemos, para las partes es así, esto tendría causas de excepción, como el cuidar temas que sean de gran relevancia, que se considere como peligro o afectación grave, que afecten el interés público, o simplemente que de acuerdo con las partes el juicio o proceso deba guardar la secrecía que consideren pertinentes.

#### **4.6. PROCEDENCIA.**

La procedencia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo está establecida en el artículo 58-17 de la Ley (LFPCA), lo cual estima que solo procederá en contra de las que deriven de las facultades de comprobación de las que se refiere el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, en sus fracciones II, III o IX, es decir, sobre:

- i. Revisión de Gabinete o de Escritorio.
- ii. Visita Domiciliaria.
- iii. Revisión Electrónica.

En ese sentido, la ley señala que también será procedente siempre y cuando la cuantía del crédito fiscal sea mayor a doscientas veces la Medida y Actualización, elevada al año, vigente al momento de la emisión de la resolución que se desea combatir, esto es cerca de \$6,542,260.00 (seis millones, quinientos cuarenta y dos mil doscientos sesenta pesos, moneda nacional) para el año 2021. De igual manera en el mismo texto de ese artículo comenta que el juicio en esta modalidad no va a preceder cuando se haya interpuesto un recurso administrativo en contra de las fracciones antes señaladas, destacando que dicho recurso haya sido desechado, sobreseído o se tenga por no presentado. Como bien ya hemos comentado, los conceptos de impugnación deben versar sobre los elementos de la contribución, ante esto la Doctora Sonia Venegas indica “quedan comprendidos como conceptos de impugnación de fondo los que se refieran a los elementos de las contribuciones: sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, de las obligaciones que fueron motivo de revisión”.<sup>249</sup> Resaltando que versarán sobre las cuatro fracciones correspondientes:

---

<sup>249</sup> Venegas Álvarez, Sonia, *Derecho Fiscal: Procesos, procedimientos y contribuciones locales*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2017, p. 310.

I. Los hechos u omisiones calificados en la resolución impugnada como constitutivos de incumplimiento de las obligaciones revisadas.

II. La aplicación o interpretación de las normas involucradas.

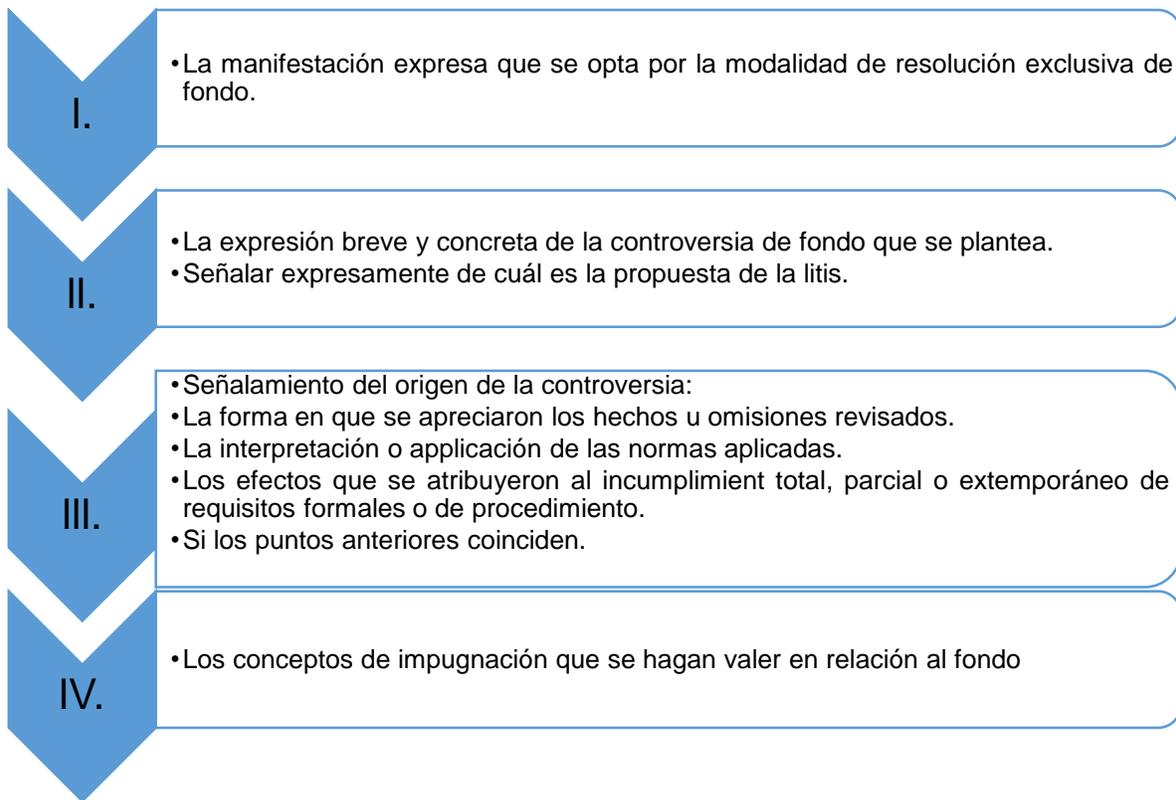
III. Los efectos que haya atribuido la autoridad emisora al incumplimiento total o parcial de requisitos formales o de procedimiento que impacten o trasciendan al fondo de la controversia.

IV. La valoración o falta de apreciación de las pruebas relacionadas con los supuestos mencionados en las fracciones anteriores.

Para concluir, si el actor o contribuyente en su demanda expone argumentos que tengan que ver en su mayoría con cuestiones de forma y no de fondo, el Tribunal remitirá la demanda por la vía tradicional a efecto de que no se transgredan sus derechos constitucionales, teniendo en cuenta que la modalidad exclusiva de fondo e carácter optativo.

#### **4.7. DEMANDA Y CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.**

La demanda en el Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo no varía en cuanto a la forma que debe revestir, salvo algunas consideraciones que debe abarcar el actor o contribuyente a la hora de encaminarse por esa modalidad en el juicio contencioso, ante esto, el artículo 58-18 de la Ley (LFPCA), establece los parámetros y requisitos adicionales a los que ya han planteado en este trabajo y en el artículo 14 respectivo de la propia ley, para esto transcribiré a continuación lo que prescribe el artículo respectivo:



Adicional a lo que establece el artículo, en el mismo se establece que se deberá adjuntar a la demanda el documento que contenga el acto impugnado y la constancia de notificación, así como las pruebas que se ofrezcan, si derivado de lo anterior el actor o contribuyente no proporciona lo solicitado, el Tribunal requerirá dentro del término de 5 días para subsanar la omisión, a efecto de que haga caso omiso, se desechará la demanda. Por otro lado, en continuación con la tramitación del juicio en la vía de resolución exclusiva de fondo, el Magistrado instructor, quien es el director del procedimiento, determinará la procedencia de dicho juicio en consideración a lo establecido por el artículo 58-19 de la Ley (LFPCA) y a sus 3 fracciones correspondientes analizando si cumple con los requisitos señalados anteriormente, que los conceptos de impugnación se hayan hecho sobre el fondo del asunto y no sobre los procedimentales o de forma y por último si no cumple con lo anterior, lo remitirá a la oficialía de partes común para que sea ingresado en la vía tradicional.

Recordemos que, en capítulos anteriores, expusimos el Juicio Contencioso en toda su estructura, por lo que, esta modalidad se basa principalmente en lo que

rige a la vía tradicional, exponer en demasía nos llevaría a ser redundantes en todo lo que ya hemos expuesto, simplemente nos enfocaremos a la vía que estamos analizando.

En cuanto a la suspensión en esta modalidad, una vez que el Magistrado admite la demanda, ordenará suspender la ejecución del acto impugnado sin necesidad de que el actor o el contribuyente garantice el interés fiscal, una parte importante, puesto que, en la vía tradicional necesariamente se tiene que garantizar el interés del crédito fiscal, cabe mencionar que la suspensión abarcará hasta la emisión de la sentencia definitiva, todo de acuerdo con el último párrafo del artículo en comento.

Así mismo, cuando no se cumpla con lo señalado con lo establecido en los requisitos de la demanda para la modalidad exclusiva de fondo y el Magistrado instructor determina que no cumple con lo que establece dicho precepto y desecha la demanda, procederá el recurso de reclamación de conformidad con el artículo 58-20 de la Ley (LFPCA), el cual tiene que ser presentado dentro del plazo de 10 días a partir de que surta efectos la notificación del desechamiento ante el mismo Magistrado Instructor, el donde se le correrá traslado del mismo a la autoridad demandada, el cual deberá contestar en el término de 5 días para expresar lo conducente y contra restar las pretensiones planteadas del actor o contribuyente en dicho recurso.

Por último, en la ampliación a la demanda y a la contestación y su respectiva ampliación, en su caso, se deberá tomar en cuenta lo establecido anteriormente, es decir, por ser ambiguo o no estar regulado en la ley lo respectivo a dichas actuaciones procesales, de manera supletoria tendíamos que remitirnos a la parte conducente de la contestación, ampliación y contestación a la ampliación de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, particularmente de los artículo 19 a 23 del ordenamiento antes citado. En tal sentido, la ampliación de la demanda se enuncia en el artículo 58-21 de la ley, sólo podrá aplicar si se refiere a la fracción V del artículo 17 de la ley, en el plazo de 10 días siguientes a aquel que surta efectos la notificación.

#### 4.8. AUDIENCIA PRIVADA Y DE FIJACIÓN DE LA CONTROVERSIA.

Con respecto a la audiencia privada y uno de los temas más importantes en el estudio, así como en el desarrollo del presente trabajo, es lo referente a lo establecido por el artículo 58-22, puesto que una vez que se ha concluido la recepción de la contestación a la demanda o la ampliación a la demanda, el Magistrado Instructor citará a las partes para la audiencia de fijación de la Litis, la cual se desahogará de manera oral dentro de los 20 días a aquel en que se recibió la contestación respectiva. Precisamos en capítulos anteriores el concepto de Litis o litigio, recordando que es el acto procesal en que las partes exponen sus pretensiones a un tercero, para que este lo resuelva.

Lo anterior, bien lo comenta el Licenciado Manuel Saíenz, en donde expone “la audiencia de fijación de la litis será desahogada en presencia del magistrado instructor, quien expondrá de manera breve en qué consiste la controversia planteada por las partes y está acompañado del secretario de Acuerdos, quien levantará un acta circunstanciada de las diligencias que se realicen en dicha audiencia; podrá además estar presente el resto de los magistrados integrantes de la Sala correspondiente y, de igual modo, estarán presentes las partes, que podrán acudir de manera personal o por conducto de sus autorizados legales, las cuales manifestarán lo que a su derecho convenga”.<sup>250</sup> A esto se le suma lo señalado por los Doctores Juan Rabindrana Cisneros y Carlos Verduzco “con la implementación de la de fijación de la litis se incorpora, aunque de manera muy modesta, el principio de oralidad en un procedimiento de este tipo, buscando un acercamiento, de parte del juzgador, con las partes y la controversia que se plantea, acorde, también con el principio de proximidad como mecanismo para evitar los problemas de acceso a la justicia”.<sup>251</sup>

---

<sup>250</sup> Sainz Orantes, Manuel, *Procedimientos Contenciosos de Resolución Exclusiva de Fondo*, Ciudad de México, Thomson Reuters, 2018, p. 37.

<sup>251</sup> Cisneros García, Juan Rabindrana y Carlos Javier Verduzco Reina, *Derecho Procesal Fiscal y Aduanero*, Ciudad de México, Tax Editores Unidos, 2019, p.390.

La duración de la audiencia de fijación de la litis estará a cargo del Magistrado instructor de acuerdo a lo establecido por el tercer párrafo del artículo en comento, pues de acuerdo a los argumentos que viertan cada una de las partes es como se desarrollará dicha audiencia. Entendiendo que una vez que se han citado a las partes para la audiencia señalada por el Magistrado Instructor, si alguna de las partes no asiste a la audiencia, se entenderán consentidos los términos bajo los que se llevó a cabo la misma, no pudiendo formular alegatos ya sean verbales o escritos, bajo ninguna circunstancia. Esta audiencia se puede asemejar a lo que sucede en otras materias, como la penal, la mercantil o la que versa en materia de trabajo.

En conclusión, de conformidad con lo que establece el artículo 58-23, en caso de que en la tramitación del juicio, alguna de las partes solicite una audiencia privada con el Magistrado Instructor o con algún otro Magistrado integrante de la sala especializada, ésta deberá ser celebrada con la oportuna presencia de la otra parte, de acuerdo a lo establecido por los artículos 67 y 68, que establecen lo respectivo a las notificaciones, y al igual que la anterior, si la otra parte no asiste a dicha audiencia, esta audiencia privada se llevará a cabo sin excepción alguna sin la presencia de la otra, sujetándose a las consecuencias que esto pueda atraer. Siguiendo las palabras del Licenciado, Manuel Saínz, “es una opción recomendable que pretende ser un litigio estratégico en materia tributaria, en donde se conocerá cuál es el criterio de fondo que resuelva las controversias sometidas ante el TFJA”.<sup>252</sup>

#### **4.9. PRUEBAS.**

A propósito de mencionar cada una de las pruebas, recordaremos con anterioridad que expusimos previamente en el tema relativo a las pruebas en el juicio contencioso administrativo, es por ello que la regulación de las pruebas en la modalidad exclusiva de fondo está regulada por el artículo 58-24 de la Ley (LFPCA), además de las reguladas en la vía tradicional que son pilar de todas las demás

---

<sup>252</sup> Sainz Orantes, Manuel, *Procedimientos Contenciosos de Resolución Exclusiva de Fondo*, Ciudad de México, Thomsom Reuters, 2018, p. 39.

incluyendo ésta, se establece que se admitirán aquellas que fueran ofrecidas en tres acepciones:

- a. El procedimiento de comprobación del que derive el acto impugnado.
- b. El procedimiento de Acuerdos Conclusivos regulado en el Código Fiscal de la Federación.
- c. El recurso administrativo correspondiente.

En la modalidad de resolución exclusiva de fondo se hace hincapié en una prueba en especial, la *pericial*, su desahogo se hará conforme a lo establecido en el artículo 58-25, pues se llevará a cabo mediante la exhibición del documento que contenga el dictamen correspondiente, el Magistrado tendrá la facultad de valorar la idoneidad de la prueba, así como la del perito que emitió la misma; al ofrecimiento de esta prueba también son aplicables los principios de oralidad y celeridad que rigen a esta modalidad, con ello vemos una reducción sustancial en el tema de valoración de las pruebas, pues en las demás modalidad es más tardado esta circunstancia y lo confirmamos en la práctica.

En últimas instancias, merece ser comentado el hecho de que el Magistrado Instructor podrá convocar una junta de peritos en una audiencia especial, y que al igual que en la audiencia de fijación de la Litis, ésta se llevará bajo la modalidad oral, para resolver dudas o cuestionamientos que el propio Magistrado les formule, de acuerdo con lo que establece el segundo párrafo del artículo 58-25, las partes claramente pueden participar en dicha audiencia, por lo que se les notificará para que en el plazo de 5 días, pudiendo formular o ampliar los cuestionamientos que haga el Magistrado Instructor, el hecho que se haya establecido esta junta especial de peritos, solo nos ayuda a comprender el porqué de la implementación a la materia fiscal de los principios de oralidad y celeridad, el cual es un cambio de paradigma a la materia contenciosa administrativa. Ante esto, es de suma importancia que los peritos que se elijan por las partes, sea un profesional y experto en su materia, que cuente con habilidades verbales y la técnica suficiente para que, mediante su arte, oficio, profesión, o disciplina conjuntamente a estas habilidades tengan mayor preparación en el desarrollo de estas audiencias.

#### 4.10. CIERRE DE INSTRUCCIÓN Y SENTENCIA.

De los últimos artículos que regulan el desarrollo del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, son los respectivos al cierre de instrucción y a la sentencia, establecidos en los numerales 58-26, 58-27, 58-28 y 58-29, en cuanto al primero se plantea una vez celebradas todas las audiencias, presentadas, valoradas y desahogadas las pruebas pertinentes, así como la formulación de los alegatos, quedará cerrada la instrucción, en donde no requerirá de declaratoria expresa, y a partir del día siguiente se computarán los plazos previamente vistos en el artículo 49 de la ley para dictar la sentencia respectiva.

Por consiguiente, “la sentencia es el acto por el cual el Gobierno del Estado, a través del Poder Judicial y aplicando la hipótesis normativa al caso concreto, hace frente la tutela efectiva del Estado a una controversia determinada”.<sup>253</sup> De esta manera, de conformidad con lo que prescribe el artículo 58-27 de la Ley (LFPCA), las sentencias que se dicten en la modalidad que hemos venido desarrollando, declarará la nulidad cuando:

### Nulidad en la Modalidad Exclusiva de Fondo

Cuando los hechos u omisiones dieron origen a la controversia, <u>no se produjeron.</u>	Cuando los hechos u omisiones dieron origen a la controversia, <u>se apreciaron de forma indebida.</u>	Las normas involucradas fueron erróneamente interpretadas o mal aplicadas en el acto impugnado.	Los efectos que se le atribuyen a la autoridad emisora de incumplimiento total, parcial o extemporáneo de requisitos formales o de procedimiento fueron excesivos o desproporcionados al contribuyente.
---	--	---	---

<sup>253</sup> *Ibidem*, p. 57.

En continuación con lo anterior, una causal novedosa es la fracción IV, se afirma esto en palabras de Manuel Saíñz “esta causal de ilegalidad resulta novedosa, de gran relevancia y de trascendencia para nuestro Derecho Procesal Administrativo mexicano, ya que permite la nulidad de los actos de la autoridad por parte de la ala Fiscal cuando el contribuyente mite el cumplimiento de alguno de los requisitos formales de las normas legales, o cuando no se actualizaron las hipótesis de causación de las contribuciones por parte del causante actor”.<sup>254</sup>

Finalmente, el pronunciamiento que hará el Magistrado al emitir la sentencia será lo establecido por el artículo siguiente, que a diferencia del artículo 49 de la ley, el 58-28, la sentencia definitiva podrá:

## La sentencia definitiva podrá

Si implica una modificación a la cuantía de la resolución administrativa, la Sala deberá precisar monto, alcance y términos para su cumplimiento

Reconocer la validez de la resolución impugnada

Declarar la nulidad de la resolución impugnada

- Declarar la nulidad y
- i. Reconocer al actor un derecho subjetivo
  - ii. Restituir u otorgar al actor el goce de los derechos afectados
  - iii. Declarar la nulidad del acto administrativo de carácter general; en caso de que cesarán los efectos de los actos de ejecución
  - iv. Reconocer la existencia de un derecho subjetivo y condenar al ente público federal el pago de una indemnización por daños y perjuicios

---

<sup>254</sup> *Ibidem*, p. 58.

Para concluir, las Salas Especializadas podrán apartarse de los precedentes establecidos por el Pleno o por las Secciones, siempre que en la sentencia existan y se expresen razones por las que, fundamentando y motivando se apartarán de los mismos. Si la sentencia no le beneficia a la autoridad en cuanto a sus intereses de proteger a la Hacienda Pública y sus ingresos respectivos, podrá interponer el recurso de revisión previsto en el artículo 63 de la Ley (LFPCA).

#### **4.11. RECURSO DE REVOCACIÓN EXCLUSIVA DE FONDO.**

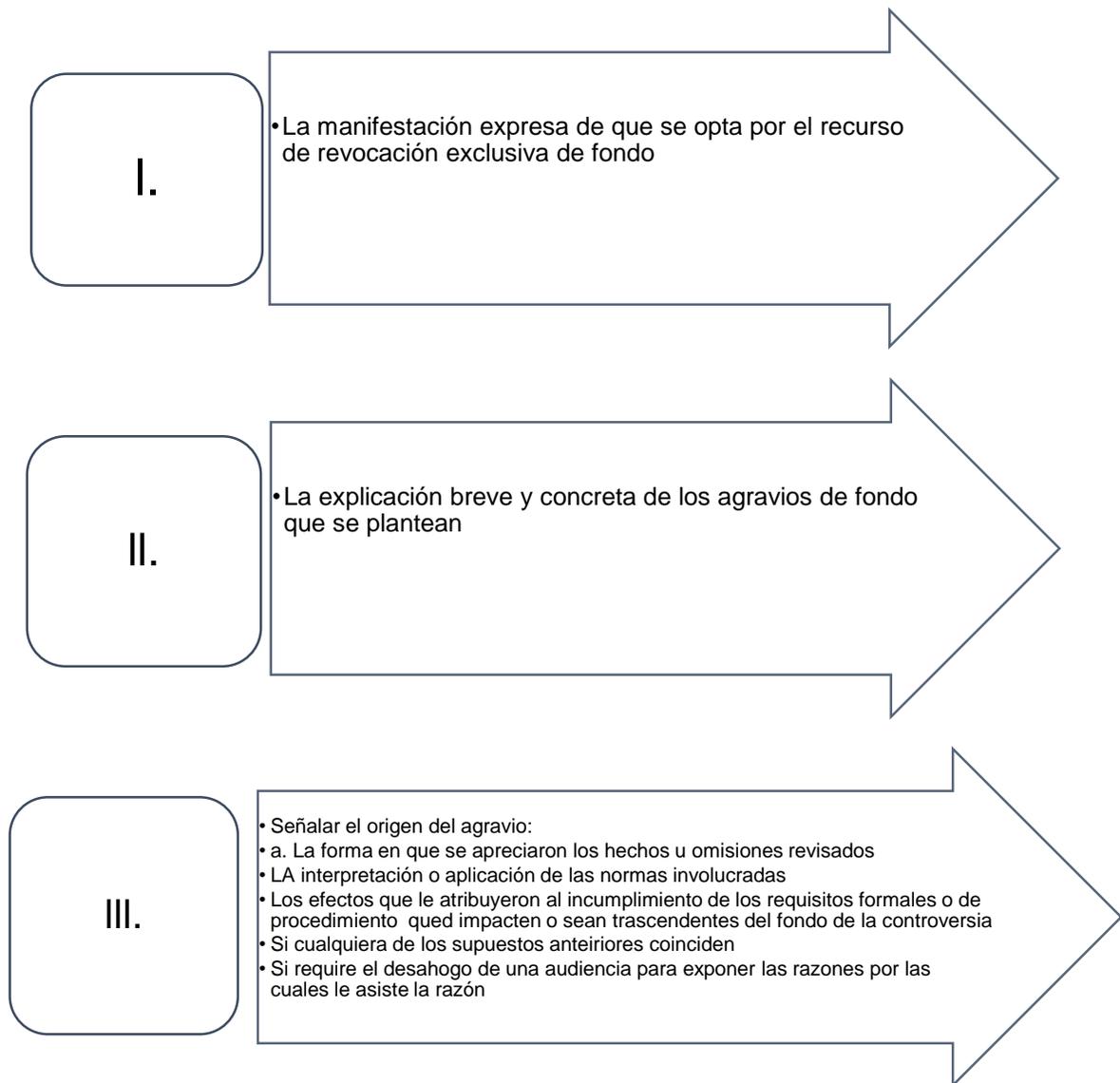
Como consecuencia de las mismas reformas que introdujeron la modalidad en el Juicio Contencioso, también se tomaron en cuenta dichas reformas para introducirlas al Código Fiscal de la Federación aplicándolo al Recurso de Revocación previsto en dicho ordenamiento, en donde, al igual que a la modalidad antes explicada sobre Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, en el recurso, también se va a referir su desarrollo en cuanto al fondo del asunto, bajo la aplicación de los mismos principios que rigen al juicio, en donde vuelven a destacar los de oralidad y celeridad.

##### **4.11.1. PROCEDENCIA Y DESARROLLO DEL RECURSO DE REVOCACIÓN EXCLUSIVO DE FONDO.**

De acuerdo con el artículo 133-B al 13-G del Código Fiscal de la Federación son copia exacta de lo que pudimos ver en el tema anterior, sin embargo, lo que volvería a destacar es que, en la legislación fiscal que conocemos, derivado de las reformas por que se hicieron a la materia tributaria, podemos resaltar la inclusión de la *oralidad* con una connotación importante, pues su inclusión hace que las partes, en específico el contribuyente, tenga esa cercanía con la autoridad, de manera que, el desenvolvimiento de este tipo de trámites como el recurso de revocación aplicados al fondo del asunto, a través de audiencias con tal carácter.

El recurso de revocación exclusivo de fondo, al igual que el juicio contencioso, el contribuyente sólo podrá hacer agravios que tengan por objeto

resolver el fondo del asunto, refiriéndose a los elementos de la contribución, sujeto, objeto base, tasa o tarifa; a diferencia del recurso de revocación, el cual llamaré de manera tradicional, el exclusivo de fondo incluye fases procedimentales nuevas, como la más importante a mi juicio, la audiencia oral, la junta de peritos y su desahogo de pruebas, entre otros. Los requisitos de dicho recurso están contemplados, además de los previstos por los artículos 18 y 122 del Código Fiscal, los que se establecen en el artículo 133-D:



A manera de conclusión, como lo comentamos en líneas anteriores, el desahogo de este recurso se hará mediante una audiencia oral, vertiendo argumentos de fondo y con las pruebas que el contribuyente opte por presentar, en donde se esclarecerá con mayor proximidad los argumentos del contribuyente; aunado a eso, el desahogo de la prueba pericial atendiendo al principio de celeridad se hará con la prontitud que estime conveniente la autoridad, todo de acuerdo a lo establecido en los artículos 133-E y 133-F del Código Fiscal de la Federación. En última instancia, la resolución del recurso, se atenderá a lo establecido en el artículo 133-G del Código, el cual puede confirmar, revocar o modificar la validez del acto que se impugna.

#### **4.12. ASPECTOS RELEVANTES Y BENEFICIOS DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO.**

Bajo mi punto de vista, los aspectos relevantes que implica la implementación de la modalidad de Resolución Exclusiva de Fondo al Juicio Contencioso y al Recurso de Revocación, a raíz de las reformas publicadas en el Diario Oficial de la Federación, en donde se reforman y adicionan diversos artículos al Código Fiscal de la Federación y a la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, sobresale la implementación de nuestro tema, la *oralidad* a las disposiciones tributarias correspondientes, es por ello que bajo dichas circunstancias y principios que rigen tanto al juicio contencioso y al recurso de revocación, debemos destacar la facilidad con la cual se fija la controversia planteada al impartidor de justicia, esto mediante la rapidez con la que se resuelve tanto el juicio en dicha modalidad como el recurso de revocación, esto con la finalidad de eliminar un poco los formalismos con el que se ha caracterizado la materia fiscal por mucho tiempo; esto se da gracias a la inclusión de las audiencias de carácter oral.

En otro sentido, podemos considerar benéfica la implementación de esta modalidad, bajo las circunstancias que permiten llevar la audiencia de forma oral, en el cual se permite al contribuyente tener cercanía con las partes que intervienen,

exponer la razones que mejor le asistan y que, con un buen desenvolvimiento en la aplicación de la oratoria, la retórica y argumentación, me parece adecuado tomar en cuenta que la controversia se fije en ese sentido, como bien lo establece Manuel Saíz, “esta audiencia constituye un avance de suma importancia en las reglas procesales que rigen un sistema jurídico como el de nuestro país, considerando que el legislador apostó por el desarrollo de un procedimiento cuyos pilares son los principios de oralidad y celeridad”.<sup>255</sup>

Para concluir, algo que no se veía desde hace mucho tiempo es la cercanía y la velocidad con la que, las partes pueden tener con el órgano jurisdiccional, ya sea a través de la audiencia de fijación de la litis o en la solicitud de una audiencia privada con el Magistrado Instructor como lo hemos expuesto a lo largo del presente trabajo; en un juicio planteado en la vía tradicional el contribuyente o actor en todos o casi todos, debe garantizar el crédito fiscal que se le exige cumplir, sin embargo, en esta modalidad ya no es necesario presentar dicha garantía, en donde el Magistrado Instructor hará valer la suspensión del acto hasta la sentencia que emita la Sala Especializada.

#### **4.13. BENEFICIOS DE LA ORALIDAD AL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO.**

En todo el desarrollo que hemos venido manejando, exponiendo los beneficios de la implementación del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, tendremos que enfocarnos principalmente que la oralidad, la cual ha beneficiado a la impartición de justicia en el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, pues la oralidad como un eje rector de un procedimiento, como lo es el juicio contencioso, se ha intentado cumplir con los estándares y justificaciones con las que fue creado de acuerdo a las disposiciones constitucionales e internaciones de una justicia pronta y expedita en un Estado de Derecho como lo tiene que ser el sistema judicial mexicano. En un marco de la legalidad y formalidad con la que está caracterizado la materia fiscal y

---

<sup>255</sup> Sainz Orantes, Manuel, *Procedimientos Contenciosos de Resolución Exclusiva de Fondo*, Ciudad de México, Thomsom Reuters, 2018, p. 79.

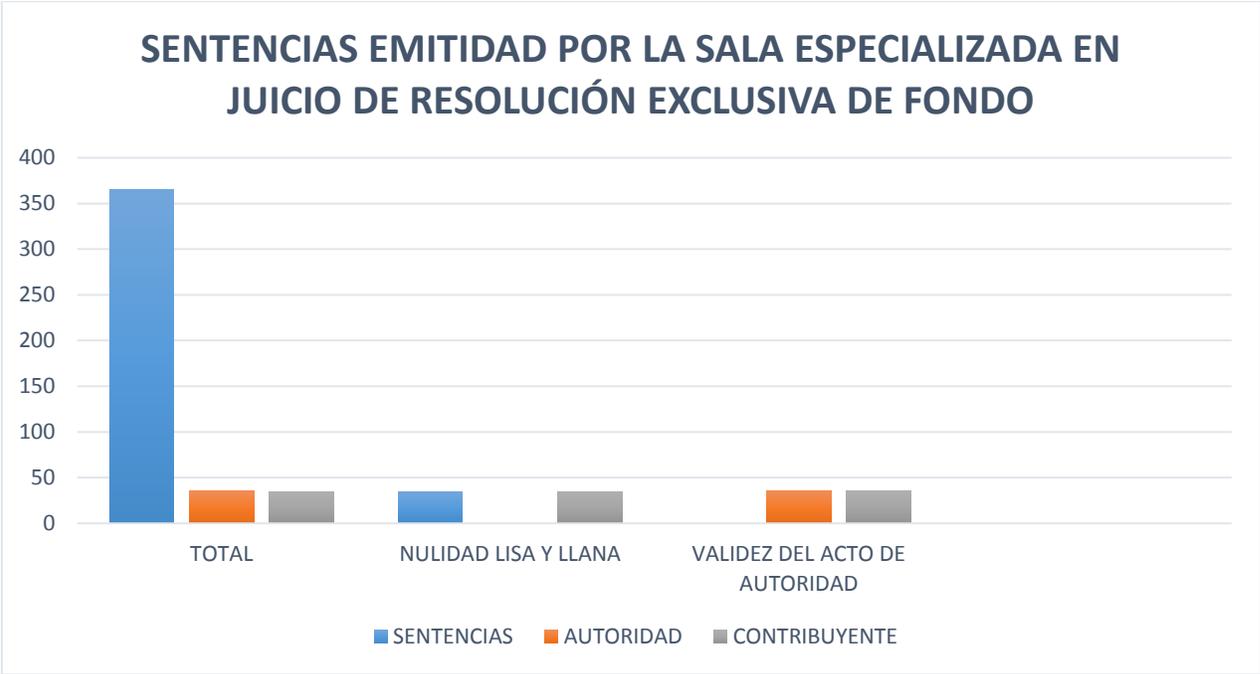
su proceso, la oralidad puede dar hincapié a que se introduzca a las demás modalidades y por qué no, se implemente en todo el Tribunal y cada órgano que lo compone administrativamente, teniendo como ejemplo esta modalidad, en donde la comunicación ya sea verbal o escrita, permitan a los justiciables tener esa oportunidad de cumplir con los objetivos que se ha planteado a través del arte de persuadir, demostrar, analizar, así como desarrollar la habilidad de quien debe ser el receptor del mensaje, que en este caso sería el Magistrado Instructor.

Finalmente, la oralidad no solo beneficia al juicio contencioso administrativo, sino que, en cuanto a la valoración de las pruebas, el juzgador puede tener esa cercanía de lo que las partes presentan a la hora de demostrar su dicho, es decir, que se le dé la importancia de exponer los argumentos, en donde el mismo Magistrado tiene la facultad para cerciorarse de la credibilidad de quien esa rindiendo o emitiendo las pruebas y esto lo podemos constatar en los ya no tan nuevas modalidades exclusivas de fondo objeto de este trabajo, nos referimos al juicio y al recurso exclusivos de fondo.

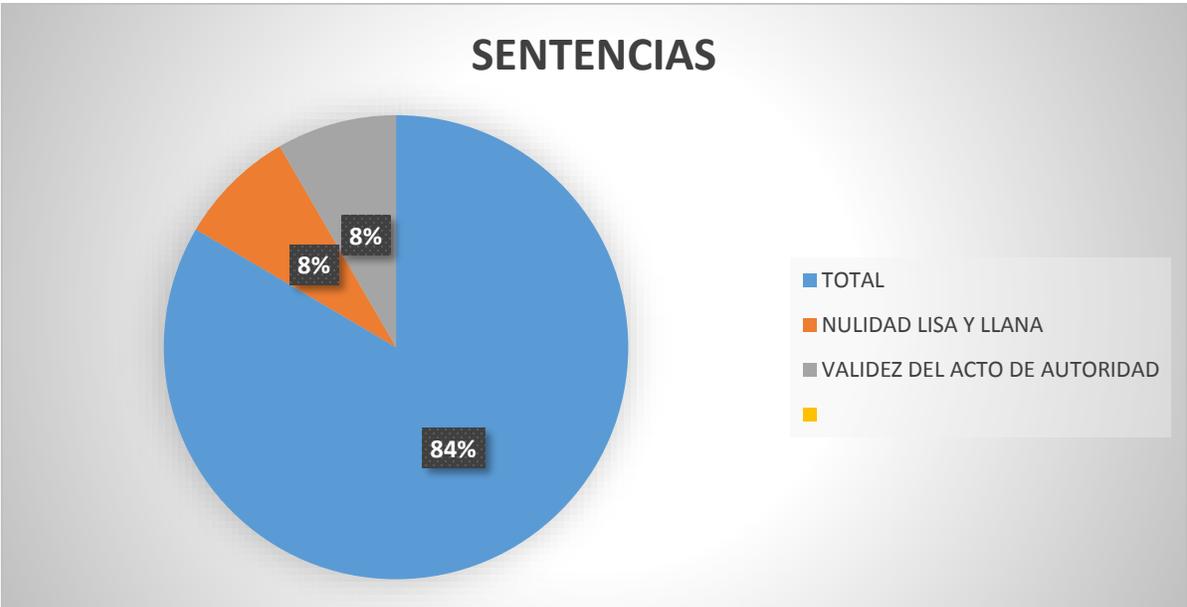
#### **4.14. COMENTARIOS A LA IMPLEMENTACIÓN DE LA ORALIDAD EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL.**

Respecto a este tema, lo podemos desarrollar conforme a lo siguiente, derivado de una consulta que hice a través de la Plataforma Nacional de Transparencia el día 02 de septiembre de 2021, con número de folio 3210000098321, dirigido al Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en donde se hicieron constar preguntas que nos ayudarán como referente a este apartado, se desprende del examen que se ha hecho, la respuesta por su Unidad de Transparencia mediante oficio número UT-SI-1358/2021, en el cual podemos establecer un análisis amplio, debió a que, en contestación a diversas preguntas planteadas al Tribunal son de gran relevancia, relativo a medir la eficacia y eficiencia, del fin con el cual fue creada esta modalidad, desde su implementación de los juicios en la vía de Resolución Exclusiva de Fondo desde el 01 de enero de 2017 al 31 de agosto de 2021, se tienen registrados un total de 356 demandas en dicha modalidad, algo verdaderamente angustiante, ya

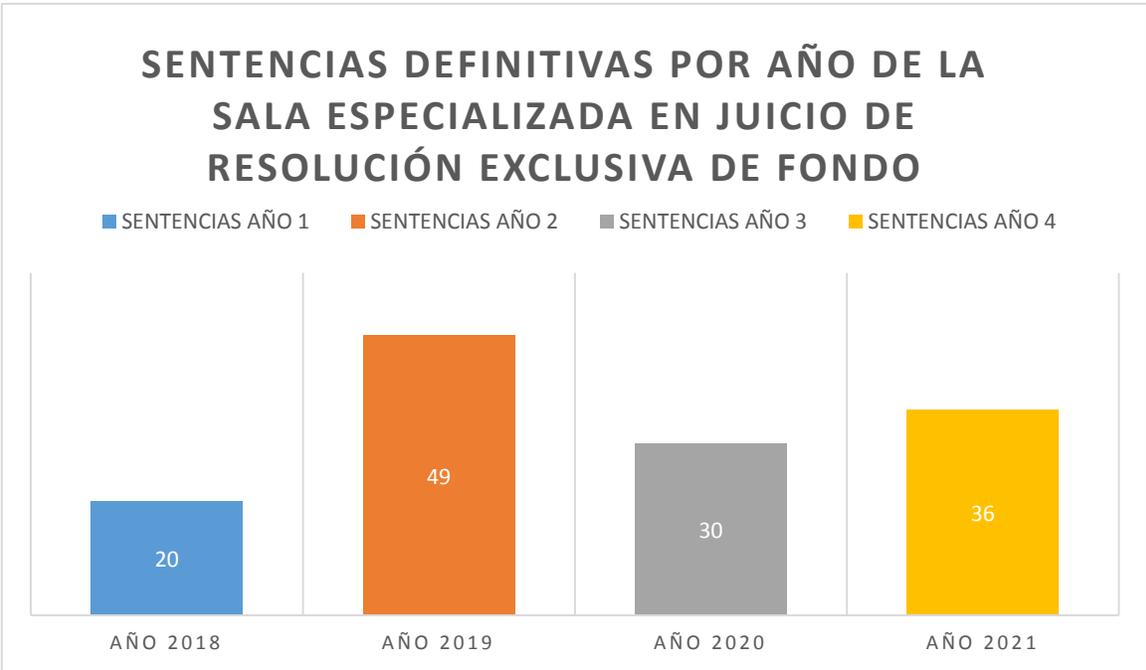
que, en la vía tradicional ingresan en mayor cantidad, es como el contribuyente accede a la justicia, ejemplificado de la siguiente manera:



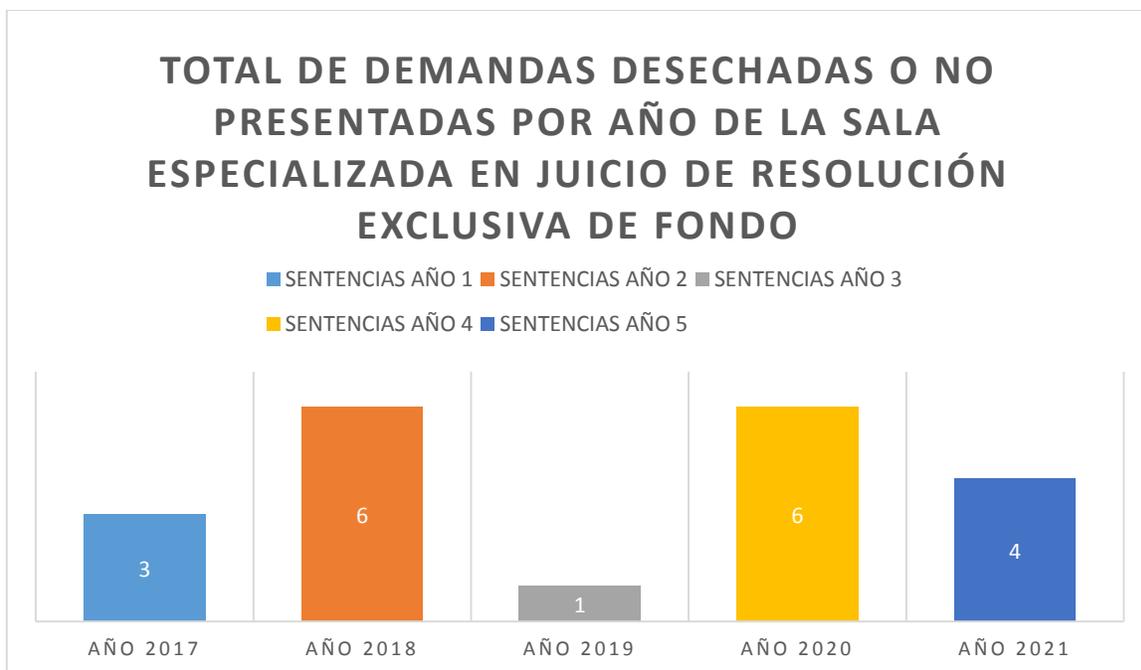
Por otro lado, con relación a los juicios en esta modalidad, tenemos cerca del 9% con nulidad lisa y llana para el contribuyente, contra el 10% que resulta en sentido de validez para la Hacienda Pública desde su implementación en 2017. Comparando los 4 años desde su implementación, a un ejercicio fiscal, específicamente hablando en el año de 2020, solo 10 sentencias se decretaron la nulidad lisa y llana al contribuyente, fueron emitidas en ese año contra un igual número de sentencia confirmando la validez en la Sala Especializada.



Ahora bien, como se desprende de dicha consulta, podemos apreciar las sentencias que se han emitido por año emitidas por la Sala Especializada de Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo desde su implementación, que dan un total de 135 incluyendo las que se han sobreseído, se indica lo siguiente:



Por último, observaremos las demandas que su resolución no se pudo concretar debido al desechamiento o se tomaron con el carácter de no presentadas en consideración del Tribunal por año:



Después de hechas las gráficas para ejemplificar la consulta sobre el juicio que estamos trabajando, se refiere que estas preguntas versaron específicamente sobre el conocimiento y datos con los que cuenta el Tribunal sobre la modalidad de este juicio, si bien es cierto que la teoría o lo que está plasmado en letras muchas veces es muy diferente a lo que en realidad sucede en el ejercicio de nuestra profesión y del acceso a la justicia y desde que entró en vigor dicha modalidad en 2017 hasta el 31 de agosto de 2021 sólo se han presentado 365 demandas por esa vía ante el Tribunal, en donde el 49% de las sentencias emitidas fueron en beneficio para el contribuyente y el 51% restante para la autoridad; ante esto, hablamos que, solamente trescientas sesenta y cinco personas han accedido a la modalidad exclusiva de fondo un número muy bajo por el tiempo y la cantidad de contribuyentes que hay en el país, evidentemente sin contar a los defraudadores o evasores fiscales.

A manera de conclusión, con lo anterior presentado, sólo se han emitido 135 sentencias declarando la nulidad lisa y llana bajo esta modalidad y 20 se han desechado o consideradas no presentadas; ante esto 76 ha sido los contribuyentes que optaron por el juicio de amparo como medio de control constitucional, procurando proteger su esfera jurídica, desde la implementación del juicio de resolución exclusiva de fondo. Podríamos establecer con lo anterior, que existen muy pocas personas que acceden a esta modalidad, no obstante, será objeto de estudio en siguientes temas a desarrollar.

#### **4.15. VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LA IMPLEMENTACIÓN DE LA ORALIDAD AL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO.**

Inicialmente, para el desarrollo de este punto, con motivo de todo lo que hemos venido estructurando y analizando a lo largo del presente trabajo, podemos desglosar de cierta manera con los elementos vertidos hasta ahora, podemos hacer las anotaciones siguientes:

Ventajas: En lo que toca al tema de las ventajas podremos enunciar, primeramente, para la resolución del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, sólo se tomará en cuenta lo concerniente a los elementos de la contribución, es decir, al fondo del asunto, como lo hemos mencionado reiteradamente. En segundo lugar, considero que una ventaja importante, es el perfeccionamiento de la sala especializada en dicha modalidad, pues en el desarrollo de todo el juicio y de conformidad con la finalidad de su creación, dicha especialidad radica en el personal del tribunal, pues todos cuentan con amplia experiencia en la materia. Por otro lado, una ventaja que podemos exponer en esta modalidad es la rapidez con el que se va encaminando dicho juicio bajo el principio tan marcado de celeridad que es base del mismo. En esa misma tesitura, una ventaja más que podemos expresar versa sobre la influencia que tiene la resolución sobre el fondo y quitar de cierta manera los formalismos procedimentales que retrasan los juicios, en donde se trae a colación mayor acceso a la justicia, y que la misma, sea pronta y expedita.

De igual manera, con motivo de la reforma que versa sobre dicha modalidad, implica una mejor preparación para los abogados que se dedican a la materia fiscal, es decir, ya no implica que un licenciado en derecho sepa lo conducente a su materia, si no que adquiriera nuevos conocimientos, en oratoria y retórica, así como en otras ramas del derecho que son de gran ayuda, esto a manera de ejemplificación lo podemos observar incluso en nuestros días con la materia penal, en donde tanto personal adscrito al Poder Judicial, Ministerios Públicos, Secretaría de Seguridad, entre otras, al igual que los mismos abogados, tuvieron que, forzosamente adentrarse más al estudio de su materia, lo que para nosotros, que sabemos que la materia fiscal siempre está en constante cambio, no sería un impedimento, significaría un robustecimiento en la misma y la capacitación constante de los impartidores de justicia.

Finalmente, como una ventaja más podemos incluir las pruebas en dicha modalidad, la oralidad también lo ha alcanzado y es tan importante que, tu como parte, ya sea actor o autoridad demandada, puedes cuestionar al perito es congruente o tiene los conocimientos necesarios para demostrar un hecho.

Desventajas: inicialmente, una de las desventajas sin dudarlo, es que la implementación de la oralidad no está establecida al 100% como en otras materias, ya sea la penal, la mercantil o civil, sino más bien, es una pequeña audiencia en donde se establece la oportunidad de exponer argumentos con tal carácter, no implica que el juicio se desarrolle completamente de manera oral, en el cual el Magistrado sólo escuchará de tal manera que tomará una decisión para emitir una sentencia. En segundo término, con las estadísticas planteadas con anterioridad, nos podemos dar cuenta que los contribuyentes que acceden a esta modalidad del juicio es muy bajo, esto versa en el sentido que en la práctica se puede ganar un litigio de esta categoría, siempre y cuando se tenga o se cuente con la certeza de que existe una razón válida y comprobable de que la autoridad se equivocó y el contribuyente está convencido de ellos, razón por la cual, si no se cuenta con tal seguridad, no resulta conveniente para él mismo.

Así mismo, una desventaja que podemos enunciar, se hace notar en el sentido de que no todos los contribuyentes pueden acceder a esta modalidad, recordemos que dentro de los requisitos de procedencia de este juicio necesariamente debe cumplir con el monto establecido y que versará solamente sobre las fracciones II, III, y IX del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, entendiéndose como revisión de gabinete, visita domiciliaria y revisión electrónica, cayendo así, desde mi punto de vista en una inconstitucionalidad.

Por último, lo que se sigue viendo en la práctica desde la implementación de esta modalidad es la incertidumbre que le genera al contribuyente y a los justiciables, sobre acceder a la resolución de fondo, lo podemos constatar simplemente con las breves estadísticas planteadas con anterioridad, en el cual son muy pocas las personas que acceden a juicio, surge la preocupación del funcionamiento y desempeño de la función jurisdiccional.

#### **4.16. BENEFICIOS AL SISTEMA DE IMPARTICIÓN DE JUSTICIA FISCAL AL IMPLEMENTAR LA ORALIDAD.**

Una postura que nos hemos propuesto en la elaboración de este trabajo entre otras, evaluar, formular planear, proponer y examinar la posibilidad de implementar a oralidad a nuestro sistema de impartición de justicia tributario, es decir, con la implementación del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo se abrió un paradigma en nuestro ámbito fiscal, y lo hago notar, porque a lo largo de la historia, nadie pensó adecuado implementar una audiencia de carácter oral, los multicitados formalismos que caracterizan al juicio contencioso y en general a la materia lo hacían impensable, no obstante, gracias a las reformas del año 2016-2017, ya no lo vimos tan lejano; podemos decir también, que un beneficio importante en la implementación de la oralidad a los Juicios Contenciosos Administrativos a través de reformas y adiciones a las disposiciones fiscales, sería la confianza que generarían los Tribunales y las Autoridades con la ciudadanía en general, formar una cultura tributaria que se aleje de la corrupción y falta de información que genera el simple hecho de hablar del tema de “pagar impuestos”, y así como se pide

contribuir como una obligación constitucional, también el contribuyente debe tener la protección y la seguridad que, ante un cobro indebido, tendrá a su alcance medios de defensa eficaces y eficientes.

De igual manera, otro de los beneficios a considerar, es el hecho de garantizar y generar confianza en el contribuyente, donde una vez que accede a los medios de defensa al que tiene derecho, las autoridades jurisdiccionales tendrían la labor de estudio constante, así como la aplicación e implementación de nuevas técnicas en su formación profesional, lo que ayudaría a la infraestructura tecnológica y educativa del personal y de los integrantes de cada una de las salas que componen al Tribunal, es decir, que los contribuyentes estén más cerca del acceso a la justicia.

Por otro lado, un mecanismo que ayudaría a la celeridad de los procedimientos con dicha implementación, sería en la estructura del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en donde, si bien es cierto que ya en la Sala Especializada del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo existe un modelo en donde se llevan a cabo las audiencias de fijación de la Litis y la audiencia de peritos, remodelar dichas salas a manera que se prevea un mejor desenvolvimiento de las audiencias en cada una de las etapas procesales que componen a los juicios de tal carácter, pues tendría mayor facilidad para las partes en su desenvolvimiento a la hora de exponer sus argumentos y del Magistrado al momento de allegarse de la verdad jurídica.

#### **4.17. REFORMAS E IMPLEMENTACIÓN DE LA ORALIDAD AL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA Y A LAS LEYES PARA EL ACCESO A LA JUSTICIA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL.**

Tener una reforma de tal naturaleza se encamina a lo que se implementó desde la creación de la modalidad del juicio contencioso, tales reformas se hacen con el propósito de mejorar la procuración y administración de justicia de carácter fiscal; las reformas que se plantean no deben considerarse de la noche a la mañana, sino

una vez que tenemos como modelo al juicio exclusivo de fondo y tomando también a las demás materias, su implementación forzosamente tendría que ser de manera gradual, comenzaríamos de menos a más a efecto de ir midiendo esta implementación; a mi consideración empezaría quitando las restricciones a la procedencia a dicha vía, como son los montos y los casos del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación como ya lo hemos comentado.

En otro sentido, enviar las iniciativas a fin de ampliar la competencia del Tribunal, hasta llegar a implementar la oralidad en todas las vías, excepcionalmente quitando la modalidad en línea, pues no cumpliría con la finalidad con la que fue creada; comenzar con la capacitación de los integrantes del Tribunal, así como de las autoridades fiscales, en donde los contribuyentes asimilarán el acceso a la justicia, un gran ayudante de este planteamiento es la intervención de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON), pues al final del día, lo que busca este ombudsman fiscal es velar por los derechos de todo contribuyente.

De igual manera, tendría lugar reformar la infraestructura del Tribunal y de las Dependencias Públicas, la primera para el juicio y el segundo en cuanto al recurso de revocación, desde mi punto de vista, el dichas instituciones están preparadas para un cambio de tal magnitud, lo anterior tienen sustento en la celebración número 85 del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, cuentan con la capacidad intelectual que requiere la demanda de las materias, puedo afirmar esto con base en lo que dije en líneas anteriores, la materia fiscal siempre está en constante cambio, creo yo que el país y sus Entidades Federativas han hecho un esfuerzo grande en esta tarea de manera general.

De lo anterior, debemos tomar en cuenta, hacer una apreciación y comparación con los datos, informes, beneficios y retos que ha tenido el sistema de justicia penal para llegar a la unificación de todo nuestro sistema judicial, aunado a la llegada del nuevo modelo de justicia laboral en nuestro país, sustituyendo poco a poco el sistema escrito. Lo anterior podría dar origen a la unificación de las disposiciones adjetivas de nuestra materia con carácter oral. Tomando como base

las materias anteriores, considero se debería homologar a éstas, siempre y cuando cumpla con las características que son parte del Contencioso Administrativo. El tema de transición desde el punto de vista de la implementación, tiene que ver con la capacidad de abordar el tema desde el proceso legislativo, y el impacto que tendrá en la educación jurídicas de todas la Universidades y Escuelas que se encargan de formar a los próximos juristas del país, un gran referente tiene que ser la Universidad Nacional Autónoma de México, con la gran calidad de especialistas en la materia y la capacidad que tiene la Facultad de Derecho de esta casa de estudios.

En consideraciones finales, la aplicación de la oralidad como un medio o vía para ajustar el Juicio Contencioso, tiene la necesidad de ajustarlo de acuerdo a los derechos humanos del contribuyente, cumpliéndose con cabalidad los compromisos de carácter internacional y las demandas de la sociedad. Derivado de lo que hemos expuesto hasta ahora, incrementaríamos de manera considerable de primer momento la modalidad del juicio contencioso exclusivo de fondo, con lo que en la medida que cada contribuyente acceda a la oralidad, se vaya sumando a las demás vías, excepción a la modalidad en línea por las consideraciones que hemos expuesto, dentro de estas consideraciones tenemos que hacer notar que no sería un proceso oral completo, sino más bien de carácter mixto, pues siendo realistas no tenemos la capacidad para implementarlo como el sistema anglosajón, pero el simple hecho de tener esa coyuntura, beneficiaría a todo el sistema de justicia.

El Tribunal no es una institución que se cierre respecto a temas relevantes, en donde la academia se distingue por su expresión y foro de los que pertenecen a las actividades diarias, como lo podemos observar en la tarea de implementación de las tecnologías, pues como bien lo dijo y parafraseando al maestro Acosta Romero, el derecho está en constante cambio, la evolución social genera que las leyes se reformen y tengan la adecuación en nuestra actualidad.

De conformidad con lo anterior, el carácter de las reformas tendrá como base lo siguiente:

- Reforma a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- Reforma al Código Fiscal de la Federación.
- Reforma al Reglamento del Código Fiscal de la Federación.
- Reforma a la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.
- Reforma a la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.
- Reforma a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.
- Reforma a las disposiciones normativas de cada una de las autoridades de carácter fiscal.
- Reforma a las disposiciones normativas que son competencia del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, como ejemplo: Propiedad Intelectual, Comercio Exterior, Ambiental o Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos.
- Los Reglamentos Internos de cada una de las instituciones de carácter fiscal y del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

## CONCLUSIONES.

**Primera.** Inicialmente, el Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, abrió una puerta a lo que podría ser una gran reforma en materia fiscal y administrativa a largo plazo, ya que, aplicar la oralidad como base de los próximos juicios contenciosos administrativos cumpliría con los más altos estándares de acceso a la justicia tributaria y beneficiaría de manera directa al sistema jurisdiccional de tal carácter.

**Segunda.** Desarrollar el tema de los elementos de la contribución y las generalidades del derecho fiscal y procesal fiscal, nos marcan un dominio a la hora de analizar y llevar a cabo el Juicio de Resolución Exclusivo de Fondo, puesto que, no podemos llevar a una audiencia de fijación de la Litis con carácter oral, frente al Magistrado Instructor y a la Autoridad, sino sabemos identificar el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de una contribución, donde dicho juicio versa únicamente sobre tales características. Argumento distinto, pero que sigue el mismo camino es el conocimiento que debemos tener sobre el Juicio Contencioso, ya que, es la base principal de todas las modalidades a las que puede tener acceso el contribuyente.

**Tercera.** Además de lo anterior, tenemos que tener en cuenta que son pocos los contribuyentes que acceden a la modalidad exclusiva de fondo, como lo pudimos ver en la consulta que se hizo a través de la Plataforma Nacional de Transparencia, pienso que en su mayoría se debe a que, por su procedencia, la mayoría de los contribuyentes no pueden tomar esa vía, en primera si no cubren el monto establecido en la ley y en segundo, si no versa sobre las fracciones I, II y IX del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, en donde se está limitando el acceso a la justicia para los otros contribuyentes que podrían aceptar esta modalidad, la cual considero inconstitucional, violando la seguridad jurídica, el debido proceso y los derechos humanos del contribuyente.

**Cuarta.** Continuando, quien lleve un litigio bajo esta modalidad, se podrá dar cuenta que realmente cumple con los principios bajo los que se creó esta vía, es decir, los principios de celeridad y oralidad como base fundamental del Juicio de Resolución

Exclusivo de Fondo cumplen una función muy importante, es decir, con la implementación de estos principios, los juicios se llevan como más rapidez que uno en la vía tradicional o en línea por ejemplo, y esto no se podría establecer de esta manera, si el principio de oralidad no va concatenado al primer principio mencionado, esto porque elimina los formalismos tan rigurosos que hacen que el juicio se vaya retardando en muchas ocasiones por esta situación, para este caso no, puesto que existe la audiencia de fijación de la Litis o la de peritos, en donde las partes le hacen llegar de primera mano, bajo el contexto que marca la ley, para que, con base en eso tome una decisión y emita la sentencia correspondiente.

**Quinta.** Aplicar la oralidad al Juicio Contencioso, bajo la modalidad exclusiva de fondo, si fue un avance claro y contundente en la impartición de justicia en materia fiscal, principalmente en la inclusión de la audiencia de fijación de la Litis y la audiencia de peritos, falta afinar puntos importantes en esta modalidad, ya que no comprende de manera el desarrollo total de dichas audiencias, si no son etapas procesales que se deben seguir para la emisión de la sentencia correspondiente.

**Sexta.** Para que podamos llevar audiencias de carácter mixto en donde prevalezca la oralidad, forzosamente tenemos que hacer una de las reformas más importantes en la historia del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el supuesto no es imposible, en un sistema de justicia como el de México, una primera prueba y como antecedente, tenemos a la materia penal, en la actual aún existen beneficios y retos por cumplir, pero sin duda sería de gran magnitud, ya que se cambiaría desde la infraestructura hasta la preparación de todos aquellos que intervienen en los juicios fiscales y administrativos.

**Séptima.** La facultad que tiene el Tribunal Federal de Justicia Administrativa en el tema de la suspensión del acto que se pretende impugnar también es una consideración importante, pues no exige garantía alguna, como si lo hace en otras modalidades, pues como sabemos, desde la creación del Tribunal todos los juicios han requerido presentar la garantía y en su caso contragarantía para aplicar dicha suspensión.

**Octava.** A lo largo de la historia y de todas las sociedades alrededor del mundo, nos han enseñado que el medio de comunicación por excelencia es la palabra hablada, el arte de persuadir a un público o un auditorio por ese conducto es la oratoria en concatenación con la retórica y la buena argumentación; como en todo, las instituciones jurídicas han ido evolucionando, encontramos desde los procedimientos escritos, como los orales, en México, se caracterizó por mucho tiempo tener un sistema caracterizado como el primero, sin embargo, con la implementación y desarrollo de las nuevas tecnologías de información y comunicación, dan sustento a que el paradigma judicial cambie constantemente, en repetidas situaciones enunciamos que la materia fiscal sin lugar a dudas, es la materia que más cambios tiene a mi consideración, con el objetivo de contribuir como lo establece la Constitución, por lo que incluir la oralidad como medio intrínseco en la justicia fiscal generaría un cambio excepcional.

**Novena.** Si aplicamos la oralidad al sistema de justicia fiscal a raíz de diversas reformas que se aplicaron de forma paulatina, enfocado en una audiencia oral y como principio rector, implicaría un fortalecimiento en todos los participantes, pues se estaría en constante preparación y estudio, lo que daría como resultado autoridades mejor preparadas, abogados y contribuyentes con el conocimiento básico para defender sus derechos e impartidores de justicia más objetivos, en donde todos obtengan conocimientos no solo de la materia si no otras que los hagan mejorar, como herramientas para su mejor desempeño de dicho sistema generando confianza y certeza jurídica.

**Décima.** La justificación que hemos defendido a lo largo de este trabajo es la inclusión de la oralidad al Juicio Contencioso Administrativo, para muchas personas implica quitar un sistema escrito lleno de formalidades, pero hay que tener en cuenta que en el Derecho Fiscal no sería viable que sea 100% de carácter oral, pues es necesario el uso de papel, me puedo dar cuenta tan solo lo que implicó la introducción en la materia penal, pues esta, no dejó de tener circunstancias que implican algo escrito, por lo que recomendable, es la inclusión de un sistema de carácter mixto. Simplemente lo que implica que la oralidad esté presente en los

juicios de carácter fiscal o administrativo es la prontitud con la que se resuelvan los juicios y haya un acceso rápido a la justicia cumpliendo así con los estándares internacionales que ha firmado nuestro país.

## BIBLIOGRAFÍA.

1. Álvarez Alcalá, Alil, *Lecciones de Derecho Fiscal*, 2ª. Ed. 1ª. Reimp., Ciudad de México, Oxford University Press, 2017.
2. Aparicio Pérez, Antonio, *Las grandes reformas fiscales del Imperio Romano*, Oviedo, España, Universidad de Oviedo, 2006.
3. Arrijoa Vizcaíno, Adolfo, *Derecho Fiscal*, 22ª. Ed., Ciudad de México, Themis, 2018.
4. Bardales Lazcano, Erika, *Guía para el Estudio del Sistema Penal Acusatorio, Nuevo Sistema de Justicia Penal*, 6ª Ed., México, Flores, 2016.
5. Bejarano Sánchez, Manuel, *Obligaciones Civiles*, 6ª. Ed., 10ª. Reimp. Ciudad de México, Oxford University Press, 2016.
6. Borja Soriano, Manuel, *Teoría General de las Obligaciones*, 21ª Ed., 2ª Reimp., Ciudad de México, Porrúa, 2014.
7. Briseño Sierra, Humberto, *Derecho Procesal Fiscal*, Ciudad de México, Antigua Librería Robredo de José Porrúa e Hijos, 1964.
8. Burgoa O., Ignacio, *Garantías Individuales*, 32ª. Ed., Ciudad de México, Porrúa, 2000.
9. Cardoso Miranda, Raúl Efraín, *Juicios Orales en la Ciudad de México*, Ciudad de México, Ed., Porrúa, 2017.
10. Carrasco Iriarte, Hugo, *Amparo en Materia Fiscal*, 2ª. Ed., México, Iure Editores, 2018.
11. Carrasco Iriarte, Hugo, *Derecho Fiscal I*, 7ª. Ed., México, Iure Editores, 2016.
12. Carrasco Iriarte, Hugo, *Derecho Fiscal II*, 7ª. Ed., Ciudad de México, Iure Editores, 2018.
13. Cisneros García, Juan Rabindrana y Carlos Javier Verduzco Reina, *Derecho Procesal Fiscal y Aduanero*, 2ª. Ed., Ciudad de México, Tax Editores Unidos, 2019.
14. Colmeiro, Manuel, *Historia de la Economía Política en España*, España, Taurus Ediciones, 1965.
15. De la Garza, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, 28ª. Ed., 3ª. Reimp., México, Porrúa, 2015.
16. Domínguez Crespo, César Augusto, *Derecho Tributario, Tomo I: Teoría General y Procedimientos*, Ciudad de México, Thomson Reuters, 2017.
17. Devis Echandia, Hernando, *Teoría General del Proceso*, 3ª. Ed., Buenos Aires, Editorial Universidad, 1997.
18. Estrada Lara, Juan Manuel, *La defensa Fiscal*, 2ª. Ed., Ciudad de México, Publicaciones Administrativas Contables Jurídicas, 2007.
19. Esquerra Lupio, Sergio O., *Defensa Fiscal, Juicio Contencioso Administrativo Federal, Teoría y Práctica*, Ciudad de México, Tirant lo Blanch, 2020.
20. Faya Viesca, Jacinto, *Finanzas Públicas*, México, Porrúa, 1981.

21. Fernández Sagardi, Augusto, *Código Fiscal de la Federación Comentado*, 2ª Ed., México, Thomson Reuters, 2021.
22. Flores Zavala, Ernesto, *Elementos de las Finanzas Públicas Mexicanas*, 22ª. Ed., Ciudad de México, Porrúa, 1980.
23. Fraga, Gabino, *Derecho Administrativo*, 38ª. Ed., Ciudad de México, Porrúa, 1998.
24. García Máñez, Eduardo, *Introducción Al Estudio del Derecho*, Ciudad de México, Porrúa, 1990.
25. Gómez Lara, Cipriano, *Teoría General del Proceso*, 10ª. Ed., 14ª. Reimp., Ciudad de México, Oxford University Press, 2004.
26. Hallivis Pelayo, Manuel, *los alegatos y el cierre de instrucción en el Juicio Contencioso Administrativo*, Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Ciudad de México, 2016.
27. Jarach, Dino, *El Hecho Imponible*, 3ª. Ed., Buenos Aires, Abeledo-Perrot, 1980.
28. Jarach, Dino, *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*, 3ª. Ed., Buenos Aires, Abeledo-Perrot, 1980.
29. Kaye, Dionisio J., *Nuevo Derecho Procesal Fiscal y Administrativo*, Ciudad de México, Themis, 2003.
30. López Betancourt, Eduardo y Polanco Braga, Elías, *Juicios Orales en Materia Civil*, Iure Editores, México, 2012.
31. López Platero, Alejandro y Ma. Victoria Gutiérrez Duarte, *El Sistema Tributario Durante la Edad Media*, Boletín Jurídico de la Universidad Europea de Madrid, España, 2001.
32. Miranda, José de, *El Tributo Indígena en la Nueva España durante el siglo XVI*, México, El Colegio de México, 1980.
33. Margáin Manautou, Emilio, *La Constitución y algunos aspectos del Derecho Tributario Mexicano*, Universidad Autónoma de San Luis Potosí, San Luis Potosí, 1967.
34. Nava Negrete, Alfonso, *Derecho Administrativo Mexicano*, 3ª Ed., 1ª. Reim., México, Fondo de Cultura Económica, 2014.
35. Nava Negrete, Alfonso, *Derecho Procesal Administrativo*, Ed. Porrúa, México, 1968.
36. Ovalle Fabela, José, *Derecho Procesal Civil*, 10ª. Ed., 4ª. reimp., Ciudad de México, Oxford University Press, 2016.
37. Orellana Wiarco, Octavio Alberto, *Derecho Procesal Fiscal*, 2ª. Ed., Ciudad de México, Porrúa, 2010.
38. Pérez de los Reyes, Marco Antonio, *Historia del Derecho Mexicano*, 1ª. Ed., 7ª. Reimp., Ciudad de México, Oxford University Press, 2014.
39. Porrás y López, Armando, *Derecho Fiscal*, 1ª. Ed., Ciudad de México, Textos Universitarios S.A., 1967.

40. Ríos Granados, Gabriela, *Derecho Tributario*, Ciudad de México, Fondo de Cultura Económica, 2014.
41. Ríos Granados, Gabriela, *Manual de Derecho Fiscal*, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2020, (Estudios Jurídicos, 350).
42. Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, 3ª. Ed., 3ª. Reimp. Ciudad de México, Oxford University Press, 2017.
43. Said Ramírez, José Alberto e Isidro M. González Gutiérrez, *Teoría General del Proceso*, 5ª. Reimp., México, Iure Editores, 2015.
44. Sánchez León, Gregorio, *Derecho Fiscal Mexicano*, 5ª. Ed., Ciudad de México, Cárdenas Editor y Distribuidor, 1980.
45. Sainz Orantes, Manuel, *Procedimientos Contenciosos de Resolución Exclusiva de Fondo*, Ciudad de México, Thomson Reuters, 2018.
46. Serra Rojas, Andrés, *Derecho Administrativo*, 10ª. Ed., Porrúa, Ciudad de México, 1981.
47. Soberanes Fernández, José Luis, *Historia del Derecho Mexicano*, 6ª. Ed., Ciudad de México, 1998.
48. Sol Juárez, Humberto, *Derecho Fiscal*, Red Tercer Milenio S.C., México, 2012.
49. Urusa Ramírez, Gerardo Armando, *Guía de Estudio de Derecho Penal*, 2ª. Ed., México, 2015.
50. Venegas Álvarez, Sonia, *Derecho Fiscal, Parte General e Impuestos Federales*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2017.
51. Venegas Álvarez, Sonia, *Derecho Fiscal: Procesos, procedimientos y contribuciones locales*, Ciudad de México, Oxford University Press, 2017.

## DICCIONARIOS.

- Diccionario Jurídico Mexicano 12ª Ed. Instituto de Investigaciones Jurídicas-UNAM, México, 1998.
- Real Academia Española, *Diccionario de la lengua española*, 24ª Ed., Madrid, Espasa Calpe, 2014.

## LEGISLACIÓN.

- Código Fiscal de la Federación consultado en la página de internet del H. Congreso de la Unión, [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx), México 2021.
- Código Federal de Procedimientos Civiles, consultado en la página de internet del H. Congreso de la Unión, [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx), México 2021.

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos consultado en la página de internet del H. Congreso de la Unión, [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx), México 2021.
- Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo consultado en la página de internet del H. Congreso de la Unión, [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx), México 2021.
- Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa consultado en la página de internet del H. Congreso de la Unión, [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx), México 2021.

#### OTRAS FUENTES.

- Archivo General de la Nación, consultado en la página de internet: <https://www.gob.mx/agn>, México 2021.
- Archivo Histórico de la Ciudad de México, consultado en la página de internet y de manera presencial: <https://cultura.cdmx.gob.mx/recintos/archivo-historico>, México 2021.
- Archivo General de la Nación y Archivo Histórico de la Ciudad de México, Acosta, Alfredo N., *La gestión hacendaria de la revolución*, México, Tipografía de la Oficina Impresora de la Secretaria de Hacienda, Palacio Nacional, 1917., presencial, México 2021.
- Archivo General de la Nación y Archivo Histórico de la Ciudad de México, resguardo de, Francisco I. Madero, *La sucesión presidencial en 1910*, Ed. Facsimilar, Vol. I, 1908, Coahuila, consultado en la página [http://biblioteca.diputados.gob.mx/janium/bv/bicen/suc\\_pres\\_vol1](http://biblioteca.diputados.gob.mx/janium/bv/bicen/suc_pres_vol1)
- Becerril Hernández, Carlos de Jesús, *Administrativizar la hacienda pública. La legislación tributaria del régimen santannista, 1853-1855*, 2013, Boletín del Archivo General de la Nación, consultado en la página de internet: <https://bagn.archivos.gob.mx/index.php/legajos/article/view/477>.
- Jáuregui, Luis, *De riqueza e inequidad: el problema de las contribuciones directas en América Latina, siglo XIX*, Instituto Mora, España, 2001, citado por Secretaria de Hacienda Crédito Público, Servicio de Administración Tributaria, en la página de internet: [http://www2.sat.gob.mx/sitio\\_internet/21\\_19536.html](http://www2.sat.gob.mx/sitio_internet/21_19536.html).

- Libro de Tributos, Archivo General de la Nación, México, Mercedes, Tomo III.
- Stobel del Moral, Héctor Manuel, *Los impuestos a puertas, ventanas, perros, caballos y carros de Santa Anna 1853-1855*, **Secuencia**, [S.l.], n. 106, nov. 2019. ISSN 2395-8464. Disponible en: <http://secuencia.mora.edu.mx/index.php/Secuencia/article/view/1704/1962> >. Fecha de acceso: 30 de abr. 2021.
- Página de internet del Semanario Judicial de la Federación consultado en la página de internet del H. Congreso de la Unión, [www.sjf.scjn.gob.mx](http://www.sjf.scjn.gob.mx), México 2021.