



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES ACATLAN

TEMA: "REFLEXIONES DESDE LA EXPERIENCIA PROFESIONAL EN EL ESTUDIO E IMPLEMENTACIÓN DE LOS MEDIOS DE DEFENSA A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE EN MATERIA FISCAL FEDERAL".

INFORME ESCRITO DE TRABAJO PROFESIONAL.

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE LICENCIADO EN DERECHO.

PRESENTA: JOSE LUIS RUBIO LANDA.

ASESOR: MTRA. IMELDA FERNANDEZ BUCIO.

SANTA CRUZ ACATLAN, NAUCALPAN DE JUAREZ, ESTADO DE MÉXICO. FES
ACATLAN. FEBRERO 2023.



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

**

gracias Dios, tu creación es maravillosa.

gracias Papá, gracias Mamá, gracias por todo.

gracias hermanos, gracias amigos, siempre he sentido su calor y su apoyo.

gracias Maestra Imelda por haberme dirigido en este trabajo.

gracias a todos aquellos que se han cruzado en mi camino, de todos he aprendido.

**

.

Contenido

INTRODUCCION.....	5
1.- Contextualización de la práctica profesional.....	6
1.1.- Despacho Guarneros Trujillo	6
1.2.- Bladinieres y Asociados	7
1.3.- Octava Sala Regional Metropolitana del entonces Tribunal Fiscal de la Federación.....	7
1.4.- Fundación para Fomentar la Cultura Fiscal, A.C	7
1.5.- Efisco, S.C.	8
1.6.- RubioLanda	8
2.- Análisis crítico de las funciones desarrolladas.....	9
2.1.- Funciones desarrolladas	9
2.2.- Metodología	9
2.3.- Método de estudio de los casos.....	9
2.4.- Metodología de la Investigación Jurídica.....	10
2.4.1.- Las Fuentes Formales	10
2.4.1.1.- La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos	11
2.4.1.2.- Tratados Internacionales firmados por el Estado Mexicano.....	14
2.4.1.3.- De las siguientes Leyes Federales. -en la parte que interesa.....	18
2.4.1.4.- La Jurisprudencia.....	24
2.4.1.4.1.- La Jurisprudencia emitida por el Poder Judicial de la Federación.....	24
2.4.1.4.2.- La Jurisprudencia emitida por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa	26
2.4.1.5.- Las Sentencias	28
2.4.1.6.- La Doctrina	29
2.5.- Los medios de defensa	65
2.5.1.- El Recurso de Revocación.....	65
2.5.2.- El Juicio Contencioso Administrativo	66
2.5.3.- El Juicio de Amparo.....	68
2.5.3.1.- El Juicio de Amparo en la vía indirecta	69
2.5.3.2.- El juicio de amparo en la vía directa.....	70
2.6.- Método de trabajo de los casos.....	72
2.6.1.- La entrevista.....	72
2.6.2.- El análisis de los documentos.....	73
2.6.3.- El diagnostico.....	73
2.6.3.1.- En el Recurso de Revocación.....	74
2.6.3.2.- En el Juicio de Nulidad.....	75

2.6.3.3.- En el Juicio de Amparo	78
2.6.3.3.1.- En el Juicio de Amparo en la vía indirecta	79
2.6.3.3.2.- En el Juicio de Amparo en la vía directa.....	80
2.6.4.- Propuesta y Plan de Trabajo	81
2.6.5.- Elaboración del medio de defensa	82
2.6.5.1.- Requisitos del recurso de revocación	82
2.6.5.2.- Requisitos del juicio de nulidad.	83
2.6.5.3.- Requisitos del juicio de amparo en la vía indirecta	85
2.6.5.4.- Requisitos del juicio de amparo en la vía directa.....	86
2.6.6.- El concepto de violación o concepto de impugnación	87
2.6.7.- Seguimiento al medio de defensa	89
2.6.8.- Sentencia firme.....	94
2.6.9.- Cumplimiento de la sentencia	94
2.6.10.- Informe de la sentencia firme, del cumplimiento y devolución de los documentos	94
2.6.11.- Resumen	94
3.- Las contribuciones, LIMITES CONVENCIONALES A LAS CONTRIBUCIONES, el nacimiento de la obligación fiscal, la autoridad fiscal y sus facultades.....	96
3.1.- Las contribuciones.....	96
3.1.1.- LIMITES CONVENCIONALES A LAS CONTRIBUCIONES.....	100
3.2.- El nacimiento de la obligación fiscal, la autoridad fiscal y sus facultades	103
4.- Descripción y evaluación de las actividades realizadas	112
4.1.- Caso 1.- recurso de revocación.....	112
4.2.- Caso 2.- juicio contencioso administrativo federal	114
4.3.- Caso 3.- juicio de amparo en la vía indirecta.....	116
5.- Conclusiones Generales. Reflexión Crítica	117
6.- Fuentes consultadas.....	118

INTRODUCCION.

Señores miembros del jurado, pongo en sus manos, el presente informe escrito, con el fin de obtener el título de Licenciado En Derecho, por esta Escuela Facultad De Estudios Superiores Acatlan, de la Universidad Nacional Autónoma de México.

En este informe, plasmo mi experiencia profesional, y a través del mismo, demuestro del dominio de capacidades y competencias en el campo laboral, capacidades y competencias que, por un lado aprendí en las aulas de esta Fes Acatlan, antes Enep Acatlan, y por otro lado, adquirí precisamente en el desarrollo de la práctica profesional.

La práctica profesional en la que me he desenvuelto, me ha permitido, desarrollar una metodología de estudio y de trabajo para analizar y resolver los casos que me consultan, metodología que expondré más adelante.

De igual forma, derivado de la experiencia adquirida, he desarrollado ya, la aptitud para reflexionar críticamente acerca de los problemas del hombre en la sociedad, y de cómo el Derecho ayuda a resolver esos problemas, para lograr una mejor convivencia.

En este trabajo describo el contexto de la práctica profesional, es decir, desde los inicios como pasante en Derecho, hasta comenzar a trabajar de forma independiente. También describo la metodología de estudio y de trabajo de los casos, es decir, los conocimientos previos del tema en que uno se va a desarrollar y el método de trabajo para atender un caso. Hago un análisis de las contribuciones, del nacimiento de la obligación fiscal y de las facultades de la autoridad fiscal. Posteriormente hago un análisis y descripción de algunos de los casos que he atendido, usando precisamente el método de estudio y de trabajo ya mencionado, y como me apoye en esa metodología para resolver esos casos. Culmino este trabajo escrito con una reflexión, un análisis acerca del mundo en que vivimos, de sus problemas, y de cómo este conjunto de conocimientos que hemos llamado Derecho, nos puede ayudar a resolverlos. Dejo en sus manos pues, el presente informe y procedo a exponer el mismo.

1.- Contextualización de la práctica profesional.

La práctica profesional que desempeño actualmente, -asesoría jurídica y litigio para empresas y personas físicas, afectados por actos emitidos y por multas impuestas por el SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA –SAT-, que les afecta o repercute en su situación fiscal, tiene dos bases:

La primera, la formación académica que obtuve en las clases de la licenciatura en Derecho en la Enep Acatlan, ahora Fes Acatlan.

La segunda, las actividades que llevé a cabo como pasante en despachos de Abogados, en el entonces Tribunal Fiscal de la Federación y, en una Fundación haciendo el servicio social.

A continuación, hago un resumen de esas actividades:

1.1.- Despacho Guarneros Trujillo.

Experiencia adquirida:

En el despacho Guarneros Trujillo, estuve colaborando en la atención de casos especiales hipotecarios y juicios mercantiles. Mi función era:

Autorizarme en los diversos juicios que se atendían en la oficina, es decir, hacer un escrito, fundado y motivado, para pedirle al Juez que me diera acceso al expediente.

Revisar el boletín judicial que emitía el entonces Tribunal Superior de Justicia del Distrito Federal, es decir, revisar la publicación oficial de lo que los Juzgados trabajaban y publicaban, para saber si alguno de los expedientes que se llevaban en la oficina se había trabajado en el Juzgado, se había publicado, y era susceptible de ir a revisarlo.

Revisar en los juzgados los expedientes, y copiar los acuerdos que se emitían en los expedientes, había que ir al Juzgado, pedir revisar el expediente, ya sea que estuviera en el archivo o que estuviera en el escritorio del Juez, Secretario de Acuerdos o del Actuario.

Turnar los expedientes para hacer las cédulas de notificación y los oficios, ya sea porque se había admitido la demanda o porque se hubiera solicitado algún oficio, y, en esos casos, había que preguntar a quien le tocaba el “turno”, es decir, a que persona del juzgado le tocaba hacer la cédula o el oficio, generalmente tenían una libreta y allí apuntan a quien le toca, había que encargarle a esa persona la cédula o el oficio correspondiente.

Turnar los expedientes y sacar cita con el actuario, para llevar a cabo alguna diligencia de notificación, ya sea de emplazamiento, de citación para audiencia, o alguna otra.

Sacar los expedientes del archivo judicial, había que revisar las listas en los juzgados de cuando se habían ido al archivo, y hacer un escrito para pedir al Juez que le pidiera al Director del Archivo Judicial que regresara el expediente al Juzgado, para seguir con el trámite del mismo.

Presentar en los diversos Juzgados y Salas, los escritos.

En la oficina sacar copias, archivar los acuerdos en sus expedientes, hacer los reportes que pidieran los jefes superiores.

1.2.- Bladinieres y Asociados.

Experiencia adquirida:

En el despacho Bladinieres y Asociados, estuve colaborando en la atención de casos administrativos y fiscales. Mi función era:

Autorizarme en los diversos juicios que se atendían en la oficina, es decir, hacer un escrito, fundado y motivado, para pedirle al Juez y al Magistrado Instructor que me diera acceso al expediente.

Registrar los expedientes que teníamos asignados, y revisar el estado procesal de los mismos en el entonces Tribunal Fiscal de la Federación.

Presentar en los diversos Juzgados y Salas del entonces Tribunal Fiscal de la Federación, los diversos escritos.

Presentar recursos de inconformidad, recursos de revocación, los juicios de nulidad, los juicios de amparo, atender embargos.

En la oficina sacar copias, archivar los acuerdos en sus expedientes, hacer los reportes que pidieran los jefes superiores.

Aprendí las primeras lecciones de redacción de los medios de defensa, aprendí a atender los requerimientos de pago y embargos, aprendí a atender a los clientes del despacho y a comunicarles el estado procesal de sus expedientes.

1.3.- Octava Sala Regional Metropolitana del entonces Tribunal Fiscal de la Federación.

Experiencia adquirida:

Realice una especie de prácticas en la Octava Sala Regional Metropolitana del entonces Tribunal Fiscal De La Federación, mis funciones eran:

Revisar la demanda y sus anexos

Revisar la contestación de demanda y sus anexos

Revisar la ampliación de la demanda y sus anexos y revisar la contestación a la ampliación de la demanda sus anexos

Redactar algunos proyectos de acuerdos

Redactar algunos proyectos de sentencias interlocutorias

Redacte algunos proyectos de sentencias definitivas

Aprendí mucho allí, día a día, aprendí que solo leyendo y releendo la ley se puede desentrañar el sentido de la misma.

1.4.- Fundación para Fomentar la Cultura Fiscal, A.C.

Experiencia adquirida:

Hice mi servicio social en la Fundación para Fomentar la Cultura Fiscal, A.C. Mis funciones allí, y la experiencia adquirida fue:

Allí aprendí acerca del régimen legal y fiscal de las asociaciones civiles.

Apoye en la impartición de algunos cursos a varias asociaciones, precisamente acerca de su régimen legal y fiscal.

Apoye en la logística de la impartición de algunos de los cursos que se impartían en la Fundación.

1.5.- Efisco, S.C.

Experiencia adquirida:

En este despacho la experiencia que adquirí fue la de analizar la fundamentación de los actos de autoridad, a analizar el derecho subjetivo aplicado o que se dejó de aplicar en los actos administrativos, y, cotejarlo, hacerlo valer con el derecho adjetivo. En este despacho, también aprendí más acerca de la atención al cliente y de lo importante que es comunicar el estado procesal del expediente, las expectativas de los casos.

1.6.- RubioLanda:

Experiencia adquirida:

Funde RubioLanda en el año 2005. La experiencia que he adquirido en estos años de práctica ha sido vasta, integral, ha sido necesario estudiar y reestudiar. Leer y releer. Ha sido necesario inventar un método para entrevistarse con los clientes, solicitar, recibir, analizar y discriminar la documentación, estudiar los casos con un método, redactar los escritos con una metodología, organizarme para revisar los expedientes, darle el seguimiento en los juzgados y tribunales, y hasta para proponer y negociar los honorarios.

Entonces, si ha sido extensa la experiencia adquirida, que, aunado a los conocimientos obtenidos en la carrera, con el conocimiento diario obtenido de los profesores, con los destellos de experiencia que destilan en clase, se va uno haciendo de un bagaje, de una experiencia que sí sirve para la práctica profesional, y sobre todo para unos de los fines del Derecho: poder resolver los problemas de las personas, y, de esa forma, poder convivir de una mejor forma en la sociedad.

2.- Análisis crítico de las funciones desarrolladas.

2.1.- Funciones desarrolladas.

Las funciones que desarrollo en la oficina son: Asesoría y Litigio a personas físicas y morales en materia fiscal federal, ya sea por la imposición de alguna sanción económica, o por algún acto que afecte la situación jurídica por parte de la autoridad fiscal, y, derivado de ese estudio, proponer y llevar a cabo los medios de defensa que esas personas físicas y morales tienen a su alcance.

A manera de resumen las funciones desarrolladas son:

- Estudio y redacción de los medios de defensa para las personas físicas, para poder resolver la controversia con la autoridad fiscal.
- Estudio y redacción de los medios de defensa para las personas morales, para poder resolver la controversia con la autoridad fiscal.
- Seguimiento a los casos iniciados, en las Salas del Tribunal Federal De Justicia Administrativa, en los Juzgados de Distrito o en el Tribunal Colegiado de Circuito que corresponda, ya sea físicamente o a través de las herramientas digitales -por internet-, que en los mismos se han implementado.
- Elaboración de un reporte con el caso del cliente.
- Informar el estado del caso al cliente, y evaluar el avance del mismo, analizar la siguiente etapa procesal.
- Verificar el cumplimiento a la sentencia por parte de las autoridades, para verificar que dejen sin efecto el documento que le dio origen al juicio.
- Solicitar la devolución de los documentos aportados al juicio y entregarlos al cliente.

2.2.- Metodología.

Para poder llevar a cabo las funciones ya descritas, ha sido y es necesario:

Tener un método de estudio de los casos.

Tener un método de trabajo de los casos.

Derivado de la experiencia que he adquirido a lo largo del tiempo que llevo practicando, y, aunado a los conocimientos abrevados en la Universidad, me ha permitido investigar, desarrollar e ir mejorando, una metodología, -jurídica y no jurídica- para la atención de los casos que me consultan. Metodología que a continuación describo.

2.3.- Método de estudio de los casos.

Es evidente, es necesario tener un conocimiento previo de ciertos conceptos jurídicos, para poder tener elementos al momento de dar una asesoría y posterior a ello, tomar un caso para su defensa.

¿Cómo podemos adquirir esos conceptos previos?

Definitivamente estudiando, aplicando una metodología de la investigación, una metodología de la investigación jurídica.

Acerca de la metodología de la investigación jurídica, pienso que ha sido relegada, y considero que se tiene la idea de que, es inherente solo a la actividad académica o que son conocimientos solo para los investigadores.

2.4.- Metodología de la Investigación Jurídica.

En opinión del Doctor en Derecho, Jorge Alberto González Galván¹, investigador del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, la metodología de la investigación jurídica tiene dos fuentes:

las fuentes formales

las fuentes empíricas

2.4.1.- Las Fuentes Formales.

En esta ocasión, hare referencia a las fuentes formales del Derecho que, a dicho del investigador, son las fuentes escritas, el Derecho vigente y su interpretación, es decir: la Ley, la Jurisprudencia, las Sentencias y la Doctrina.

Al estudiar un caso, es importante hacer un recorrido por el marco legal para así determinar la naturaleza, requisitos y alcances de esos actos. Surgen entonces varias preguntas:

¿la persona física o moral que nos consulta, que derechos y obligaciones tiene, tiene derecho a ser revisada?

¿la persona física o moral, tiene la obligación de atender a la autoridad fiscal?

¿la persona física o moral, puede ser sancionada o multada?

¿sí es así, es definitiva esa sanción?

¿tiene algún medio de defensa?

Queda claro que, para poder resolver el caso que tenemos frente a nosotros, debemos estudiar a las fuentes formales del Derecho, pero, ¿en qué orden?

De las clases en Acatlan, además de la experiencia adquirida en la práctica profesional, puedo afirmar que la Constitución Política, es base y punto de partida para llevar a cabo ese estudio. Es la Constitución Política, a donde habremos de hurgar primero para saber acerca de los derechos y obligaciones de nuestro cliente, y allí mismo, sabremos acerca de los derechos, obligaciones y límites de la autoridad a la que está sujeta el contribuyente.

En este caso, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 133, dispone:

Artículo 133. Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los jueces de cada entidad federativa se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de las entidades federativas.

Artículo reformado DOF 18-01-1934, 29-01-2016

Como vemos, el artículo citado, además de ser norma suprema, nos da una guía para el estudio y resolución, yo diría que de todos los conflictos que lleguen a los Juzgados y Tribunales, al señalar que: “ *Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los jueces de cada entidad federativa se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de las entidades federativas.*”

¹ Jorge Alberto González Galván, la construcción del derecho, editorial instituto de investigaciones jurídicas Unam.

En ese sentido, las fuentes formales del Derecho, necesarias para estudiar y poder proponer soluciones para resolver los casos que nos consultan, según mi opinión y mi experiencia, deben ser, en ese orden:

- 1.- Constitución
- 2.- las Leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los Tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado.

Y, completando esta idea con la del investigador ya señalado, Doctor en Derecho, Jorge Alberto González Galván, investigador del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, las siguientes fuentes formales serán:

- 3.- La Jurisprudencia
- 4.- Las Sentencias
- 5.- La Doctrina

Para el caso que nos ocupa -delinear la metodología para atender los casos-, es necesario tener en cuenta los siguientes artículos, de las distintas leyes, como se muestra a continuación.

2.4.1.1.- La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Artículo 1, parte conducente:

Artículo 10. En los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en esta Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, así como de las garantías para su protección, cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que esta Constitución establece. Párrafo reformado DOF 10-06-2011

Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia. Párrafo adicionado DOF 10-06-2011

Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley. Párrafo adicionado DOF 10-06-2011.

...

Queda prohibida toda discriminación motivada por origen étnico o nacional, el género, la edad, las discapacidades, la condición social, las condiciones de salud, la religión, las opiniones, las preferencias sexuales, el estado civil o cualquier otra que atente contra la dignidad humana y tenga por objeto anular o menoscabar los derechos y libertades de las personas. Párrafo reformado DOF 04-12-2006, 10-06-2011. Artículo reformado DOF 14-08-2001.

Aplicación en la Experiencia Profesional.- Es de suma importancia, conocer y aplicar este artículo, ya que en él, se ordena la protección a los Derechos Humanos y sus Garantías, contenidos en la misma Constitución Política y en los Tratados Internacionales de los que sea parte el Estado Mexicano. Ordena la interpretación más favorable a las personas, la obligación, para todas las autoridades, de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. De igual forma, la obligación del Estado de prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los Derechos Humanos, así como la prohibición de discriminar por motivos de origen étnico o nacional, el género, la edad, las discapacidades, la condición social, las condiciones de salud, la religión, las opiniones, las preferencias sexuales, el estado civil o cualquier otra que atente contra la dignidad humana y tenga por objeto anular o menoscabar los derechos y libertades de las personas.

Este artículo, lo he citado y lo he invocado en varias ocasiones en los casos que me han consultado y que he llevado a los medios de defensa con buenos resultados, ya que los mismos Tribunales están consientes de todos los derechos en el expuestos. Incluso en varios escritos, concluyo con la frase: "con fundamento en lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 1 Constitucional, solicito a esta autoridad, promueva, respete, proteja y garantice los derechos humanos de el suscrito/la suscrita/mi representada".

Artículo 14 constitucional:

Segundo párrafo:

Nadie podrá ser privado de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las Leyes expedidas con anterioridad al hecho. *Párrafo reformado DOF 09-12-2005.*

Aplicación en la Experiencia Profesional.- Este artículo yo lo he aplicado en la práctica, he evidenciado la violación al mismo, ya que me he encontrado varias veces con actos de privación, sobre todo de propiedades, posesiones o derechos, llevados a cabo por la autoridad fiscal, pero que no se llevaron a cabo, mediante juicio o procedimiento seguido ante los tribunales previamente establecidos, o en el que se hubieran cumplido las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las Leyes expedidas con anterioridad al hecho. Y ha sido al momento de estudiar y redactar el medio de defensa, que hay que hacervaler la violación a este artículo. Los resultados en la aplicación de este artículo, también han sido muy satisfactorios, ya que, como señale, es evidente en muchas ocasiones la violación al mismo por parte de la autoridad fiscal.

Artículo 16 constitucional

primer párrafo:

Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento. ... Párrafo reformado DOF 15-09-2017.

Aplicación en la Experiencia Profesional.- Me ha resultado de gran utilidad conocer y aplicar esta porción normativa de nuestro artículo 16 Constitucional, siempre es importante en los casos que me consultan, ya que en el mismo se ordena como nadie debe soportar actos de molestia en contra de su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento. Y esta frase: "mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento" engloba una orden para las autoridades fiscales que no siempre se cumple, y, en ese sentido, la violación, la transgresión a lo señalado en este artículo, es motivo de protección de la justicia federal, o de una nulidad lisa y llana.

Párrafo 16 del Artículo 16 constitucional:

La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

Aplicación en la Experiencia Profesional.- Este párrafo del mismo artículo 16 Constitucional, habla de la importancia de que, la autoridad administrativa si puede practicar visitas domiciliarias, para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, pero impone la obligación de que, esa revisión, se sujete a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos. En la práctica profesional, se puede y se debe evidenciar la violación a esta porción normativa, ya que pocas veces es citado este párrafo en ordenes de visita o actos de autoridad.

Artículo 17 constitucional:

Segundo y tercer párrafo:

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

Siempre que no se afecte la igualdad entre las partes, el debido proceso u otros derechos en los juicios o procedimientos seguidos en forma de juicio, las autoridades deberán privilegiar la solución del conflicto sobre los formalismos procedimentales. *Párrafo adicionado DOF 15-09-2017.*

Aplicación en la Experiencia Profesional.- Es relevante tener en cuenta este artículo, ya que en él se encierra el derecho humano a la seguridad jurídica, al hablar de la justicia pronta y expedita, completa e imparcial, de igual forma, se introduce el mandato a las autoridades, para privilegiar la solución del conflicto sobre los formalismos procedimentales. Este artículo yo lo he aplicado sobre todo en el procedimiento ante el Tribunal, solicitando que el mismo sea aplicado al caso concreto y que el tribunal tome todas aquellas medidas a fin de hacer realidad el postulado de este artículo: el acceso a una justicia pronta y expedita.

Artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos:

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. *Fracción reformada DOF 25-10-1993, 29-01-2016*

Aplicación en la Experiencia Profesional.-Este artículo, nos habla de la obligación Constitucional de contribuir al gasto público, de una forma proporcionalidad y equitativa en que dispongan las leyes, y, en la mayoría de las veces será invocado en las controversias fiscales. Este artículo en esta materia, es importantísimo. Desmembrándolo nos damos cuenta que tiene conceptos muy útiles para la poder emitir una opinión acerca del cumplimiento de las obligaciones fiscales de las personas en la consulta, como son:

- *Obligacion-obligacion fiscal*
- *Contribuir*
- *Gasto publico*
- *Proporcionalidad y equidad*
- *de la forma que dispongan las leyes, -principio de legalidad-*

Artículo 73, fracciones VII, XXIX:

Artículo 73. El Congreso tiene facultad:

VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto.

XXIX. Para establecer contribuciones:

- 10.** Sobre el comercio exterior;
- 20.** Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4º y 5º del artículo 27;
- 30.** Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros;
- 40.** Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación; y

50. 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) Aguardiente y productos de su fermentación; y
- f) Explotación forestal.
- g) Producción y consumo de cerveza. *Inciso adicionado DOF 10-02-1949*

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. *Fracción recorrida (antes fracción XXXI) por derogación de fracciones XXV y XXVI DOF 20-08-1928. Fracción reformada DOF 24-10-1942*

Aplicación en la Experiencia Profesional.-Esta porción normativa de este artículo nos remite a las facultades del Congreso, que entre otras están las de imponer contribuciones en diversas materias. Analizar este artículo, sobre todo en casos en donde puede haber invasión de competencias, resulta muy útil, enriquecedor e ilustrativo para los casos que se atienden en la consulta.

2.4.1.2.- Tratados Internacionales firmados por el Estado Mexicano.

Es conveniente citar los artículos 1 y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS QUE REFORMA LA DE 5 DE FEBRERO DE 1857

Título Primero

Capítulo I De los Derechos Humanos y sus Garantías Denominación del Capítulo reformada DOF 10-06-2011

Artículo 10. En los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en esta Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, así como de las garantías para su protección, cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que esta Constitución establece. Párrafo reformado DOF 10-06-2011

Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia. Párrafoadicionado DOF 10-06-2011

Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley. Párrafo adicionado DOF 10-06-2011

Está prohibida la esclavitud en los Estados Unidos Mexicanos. Los esclavos del extranjero que entren al territorio nacional alcanzarán, por este solo hecho, su libertad y la protección de las leyes.

Queda prohibida toda discriminación motivada por origen étnico o nacional, el género, la edad, las discapacidades, la condición social, las condiciones de salud, la religión, las opiniones, las preferencias sexuales, el estado civil o cualquier otra que atente contra la dignidad humana y tenga por objeto anular o menoscabar los derechos y libertades de las personas. Párrafo reformado DOF 04-12-2006, 10-06-2011 Artículo reformado DOF 14-08-2001

Artículo 133. Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los jueces de cada entidad federativa se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de las entidades federativas. Artículo reformado DOF 18-01-1934, 29-01-2016

Es importante hacer notar que el legislador, en los artículos ya citados, emite las siguientes oraciones:

- ...En los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en esta Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte...
- ...Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia...
- ...Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión.
- ...Los jueces de cada entidad federativa se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de las entidades federativas...

Algunas de las preguntas que surgen son las siguientes:

- ¿las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en la Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte?, ¿de todos los tratados, o solo los que protejan derechos humanos?
- ¿Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con la Constitución y con los tratados internacionales de la materia?, ¿es decir, solo a los que se refieran a derechos humanos?
- Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. ¿serán ley suprema de la unión solo los tratados que estén de acuerdo con la Constitución y con las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella?
- Los jueces de cada entidad federativa se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de las entidades federativas ¿por jueces de cada entidad, se refirió el legislador a todos los juzgadores, es decir, a toda aquella persona encargada de dirimir una controversia? ¿aplicara para la justicia en sede administrativa?

Para dar respuesta a las anteriores preguntas, considero importante analizar:

De la CONVENCIÓN DE VIENA SOBRE EL DERECHO DE LOS TRATADOS:

CONVENCIÓN DE VIENA SOBRE EL DERECHO DE LOS TRATADOS DOF 14 de febrero de 1975.-
<http://www.ordenjuridico.gob.mx/TratInt/l1.pdf>

PARTE I Introducción. 1. Alcance de la presente Convención. La presente Convención se aplica a los tratados entre Estados. 2. Términos empleados. 1. Para los efectos de la presente Convención: a) se entiende por "tratado" un acuerdo internacional celebrado por escrito entre Estados y regido por el derecho internacional, ya conste en un instrumento único o en dos o más instrumentos conexos y cualquiera que sea su denominación particular; b) se entiende por "ratificación", "aceptación", "aprobación" y "adhesión", según el caso, el acto internacional así denominado por el cual un Estado hace constar en el ámbito internacional su consentimiento en obligarse por un tratado; c) se entiende por "plenos poderes" un documento que emana de la autoridad competente de un Estado y por el que se designa a una o varias personas para representar al Estado en la negociación, la adopción o la autenticación del texto de un tratado, para expresar el consentimiento del Estado en obligarse por un tratado, o para ejecutar cualquier otro acto con respecto a un tratado; d) se entiende por "reserva" una declaración unilateral, cualquiera que sea su enunciado o denominación, hecha por un Estado al firmar, ratificar, aceptar o aprobar un tratado o al adherirse a él, con objeto de excluir o modificar los efectos jurídicos de ciertas disposiciones del tratado en su aplicación a ese Estado; e) se entiende por un "Estado negociador" un Estado que ha participado en la elaboración y adopción del texto del tratado; f) se entiende por "Estado contratante" un Estado que ha consentido en obligarse por el tratado, haya o no entrado en vigor el tratado; g) se entiende por "parte" un Estado que ha consentido en obligarse por el tratado y con respecto al cual el tratado está en vigor; h) se entiende por "Tercer Estado" un Estado que no es parte en el tratado; i) se entiende por "organización internacional" una organización intergubernamental. 2. Las disposiciones del párrafo I sobre los términos empleados en la presente Convención se

entenderán sin perjuicio del empleo de esos términos o del sentido que se les pueda dar en el derecho interno de cualquier Estado.

PARTE III Observancia, aplicación e interpretación de los tratados. SECCION PRIMERA Observancia de los tratados. 26. "Pacta sunt servanda". Todo tratado en vigor obliga a las partes y debe ser cumplido por ellas de buena fe. 27. El derecho interno y la observancia de los tratados. Una parte no podrá invocar las disposiciones de su derecho interno como justificación del incumplimiento de un tratado. Esta norma se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 46.

Las disposiciones de esta convención, considero importantes seguirlas, ya que define lo que debe entenderse por "tratado", por "ratificación", por "aceptación", por "aprobación", por "adhesión", por "plenos poderes", por "reserva", por un "Estado negociador", por "Estado contratante", por "parte", por "Tercer Estado", por "organización internacional".

De igual forma, define, la observancia, aplicación e interpretación de los tratados. Señala que todo tratado en vigor obliga a las partes y debe ser cumplido por ellas de buena fe. Ordena que una parte no podrá invocar las disposiciones de su derecho interno como justificación del incumplimiento de un tratado.

DE LA CONVENCION AMERICANA SOBRE DERECHOS HUMANOS (PACTO DE SAN JOSE)

1.- obligación de respetar los derechos.

3.- derecho al reconocimiento a la personalidad jurídica

8.- garantías judiciales

Artículo 8. Garantías Judiciales 1. Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter. 2. Toda persona inculpada de delito tiene derecho a que se presuma su inocencia mientras no se establezca legalmente su culpabilidad. Durante el proceso, toda persona tiene derecho, en plena igualdad, a las siguientes garantías mínimas: a) Derecho del inculcado de ser asistido gratuitamente por el traductor o intérprete, si no comprende o no habla el idioma del juzgado o tribunal; b) Comunicación previa y detallada al inculcado de la acusación formulada; c) Concesión al inculcado del tiempo y de los medios adecuados para la preparación de su defensa; d) Derecho del inculcado de defenderse personalmente o de ser asistido por un defensor de su elección y de comunicarse libre y privadamente con su defensor; e) Derecho irrenunciable de ser asistido por un defensor proporcionado por el Estado, remunerado o no según la legislación interna, si el inculcado no se defendiere por sí mismo ni nombrare defensor dentro del plazo establecido por la ley; f) Derecho de la defensa de interrogar a los testigos presentes en el tribunal y de obtener la comparecencia, como testigos o peritos, de otras personas que puedan arrojar luz sobre los hechos; g) Derecho a no ser obligado a declarar contra sí mismo ni a declararse culpable, y h) Derecho de recurrir del fallo ante juez o tribunal superior. 3. La confesión del inculcado solamente es válida si es hecha sin coacción de ninguna naturaleza. 4. El inculcado absuelto por una sentencia firme no podrá ser sometido a nuevo juicio por los mismos hechos. 5. El proceso penal debe ser público, salvo en lo que sea necesario para preservar los intereses de la justicia. Artículo 9. Principio de Legalidad y de Retroactividad Nadie puede ser condenado por acciones u omisiones que en el momento de cometerse no fueran delictivos según el derecho aplicable. Tampoco se puede imponer pena más grave que la aplicable en el momento de la comisión del delito. Si con posterioridad a la comisión del delito la ley dispone la imposición de una pena más leve, el delincuente se beneficiará de ello.

Artículo 21. Derecho a la Propiedad Privada 1. Toda persona tiene derecho al uso y goce de sus bienes. La ley puede subordinar tal uso y goce al interés social. 2. Ninguna persona puede ser privada de sus bienes, excepto mediante el pago de indemnización justa, por razones de utilidad pública o de interés social y en los casos y según las formas establecidas por la ley. 3. Tanto la usura como cualquier otra forma de explotación del hombre por el hombre, deben ser prohibidas por la ley.

Artículo 24. Igualdad ante la Ley Todas las personas son iguales ante la ley. En consecuencia, tienen derecho, sin discriminación, a igual protección de la ley. Artículo 25. Protección Judicial 1. Toda persona tiene derecho a un recurso sencillo y rápido o a cualquier otro recurso efectivo ante los jueces o tribunales competentes, que la ampare contra actos que violen sus derechos fundamentales reconocidos por la Constitución, la ley o la presente Convención, aun cuando tal violación sea cometida por personas que actúen en ejercicio de sus funciones oficiales.

2. Los Estados Partes se comprometen: a) A garantizar que la autoridad competente prevista por el sistema legal del Estado decidirá sobre los derechos de toda persona que interponga tal recurso; b) A desarrollar las posibilidades de

recurso judicial, y c) A garantizar el cumplimiento, por las autoridades competentes, de toda decisión en que se haya estimado procedente el recurso.

CAPÍTULO III DERECHOS ECONÓMICOS, SOCIALES Y CULTURALES Artículo 26. Desarrollo Progresivo Los Estados partes se comprometen a adoptar providencias, tanto a nivel interno como mediante la cooperación internacional, especialmente económica y técnica, para lograr progresivamente la plena efectividad de los derechos que se derivan de las normas económicas, sociales y sobre educación, ciencia y cultura, contenidas en la Carta de la Organización de los Estados Americanos, reformada por el Protocolo de Buenos Aires, en la medida de los recursos disponibles, por vía legislativa u otros medios apropiados.

DEL PACTO INTERNACIONAL DE DERECHOS CIVILES Y POLITICOS

PARTE II Artículo 2 1. Cada uno de los Estados Partes en el presente Pacto se compromete a respetar y a garantizar a todos los individuos que se encuentren en su territorio y estén sujetos a su jurisdicción los derechos reconocidos en el presente Pacto, sin distinción alguna de raza, color, sexo, idioma, religión, opinión política o de otra índole origen nacional o social, posición económica, nacimiento o cualquier otra condición social. 2. Cada Estado Parte se compromete a adoptar con arreglo a sus procedimientos constitucionales y a las disposiciones del presente Pacto, las medidas oportunas para dictar las disposiciones legislativas o de otro carácter que fueren necesarias para hacer efectivos los derechos reconocidos en el presente Pacto y que no estuviesen ya garantizados por disposiciones legislativas o de otro carácter. 3. Cada uno de los Estados Partes en el presente Pacto se compromete a garantizar que: a) Toda persona cuyos derechos o libertades reconocidos en el presente Pacto hayan sido violados podrán interponer un recurso efectivo, aun cuando tal violación hubiera sido cometida por personas que actuaban en ejercicio de sus funciones oficiales; b) La autoridad competente, judicial, administrativa o legislativa, o cualquiera otra autoridad competente prevista por el sistema legal del Estado, decidirá sobre los derechos de toda persona que interponga tal recurso y a desarrollar las posibilidades de recurso judicial; c) Las autoridades competentes cumplirán toda decisión en que se haya estimado procedente el recurso.

Artículo 14 1. Todas las personas son iguales ante los tribunales y cortes de justicia. Toda persona tendrá derecho a ser oída públicamente y con las debidas garantías por un tribunal competente, independiente e imparcial, establecido por la ley, en la substanciación de cualquier acusación de carácter penal formulada contra ella o para la determinación de sus derechos u obligaciones de carácter civil. La prensa y el público podrán ser excluidos de la totalidad o parte de los juicios por consideraciones de moral, orden público o seguridad nacional en una sociedad democrática, o cuando lo exija el interés de la vida privada de las partes o, en la medida estrictamente necesaria en opinión del tribunal, cuando por circunstancias especiales del asunto la publicidad pudiera perjudicar a los intereses de la justicia; pero toda sentencia en materia penal o contenciosa será pública, excepto en los casos en que el interés de menores de edad exija lo contrario, o en las actuaciones referentes a pleitos matrimoniales o a la tutela de menores. 2. Toda persona acusada de un delito tiene derecho a que se presuma su inocencia mientras no se pruebe su culpabilidad conforme a la ley. 3. Durante el proceso, toda persona acusada de un delito tendrá derecho, en plena igualdad, a las siguientes garantías mínimas: a) A ser informada sin demora, en un idioma que comprenda y en forma detallada, de la naturaleza y causas de la acusación formulada contra ella; b) A disponer del tiempo y de los medios adecuados para la preparación de su defensa y a comunicarse con un defensor de su elección; c) A ser juzgada sin dilaciones indebidas; d) A hallarse presente en el proceso y a defenderse personalmente o ser asistida por un defensor de su elección; a ser informada, si no tuviera defensor, del derecho que le asiste a tenerlo y, siempre que el interés de la justicia lo exija, a que se le nombre defensor de oficio, gratuitamente, si careciere de medios suficientes para pagarlo; e) Interrogar o hacer interrogar a los testigos de cargo y a obtener la comparecencia de los testigos de descargo y que éstos sean interrogados en las mismas condiciones que los testigos de cargo; f) A ser asistida gratuitamente por un intérprete, si no comprende o no habla el idioma empleado en el tribunal; g) A no ser obligada a declarar contra sí misma ni a confesarse culpable. 4. En el procedimiento aplicable a los menores de edad a efectos penales se tendrá en cuenta esta circunstancia y la importancia de estimular su readaptación social.

Artículo 26 Todas las personas son iguales ante la ley y tienen derecho sin discriminación a igual protección de la ley. A este respecto, la ley prohibirá toda discriminación y garantizará a todas las personas protección igual y efectiva contra cualquier discriminación por motivos de raza, color, sexo, idioma, religión, opiniones políticas o de cualquier índole, origen nacional o social, posición económica, nacimiento o cualquier otra condición social.

Los anteriores tratados citados, son muy importantes y son de los más invocados en las demandas, en las sentencias y en las tesis de jurisprudencia que emiten los órganos jurisdiccionales. Han permeado ya en la vida jurídica del país considerado y forman parte del conocimiento de los operadores del derecho.

DE LA CARTA DE LA ORGANIZACIÓN DE LOS ESTADOS AMERICANOS

CARTA DE LA ORGANIZACIÓN DE LOS ESTADOS AMERICANOS Reformada por los Protocolos de Buenos Aires, 27 de febrero de 1967, Cartagena de Indias, 5 de diciembre de 1985, Washington, 14 de diciembre de 1992, y Managua, 10 de junio de 1993 DOF 13 de enero de 1949 EN NOMBRE DE SUS PUEBLOS LOS ESTADOS REPRESENTADOS EN LA IX CONFERENCIA INTERNACIONAL AMERICANA, Convencidos de que la misión histórica de América es ofrecer al hombre una tierra de libertad y un ámbito favorable para el desarrollo de su personalidad y la realización de sus justas aspiraciones; Conscientes de que esa misión ha inspirado ya numerosos convenios y acuerdos cuya virtud esencial radica en el anhelo de convivir en paz y de propiciar, mediante su mutua comprensión y su respeto por la soberanía de cada uno, el mejoramiento de todos en la independencia, en la igualdad y en el derecho; Ciertos de que la democracia representativa es condición indispensable para la estabilidad, la paz y el desarrollo de la región; Seguros de que el sentido genuino de la solidaridad americana y de la buena vecindad no puede ser otro que el de consolidar en este Continente, dentro del marco de las instituciones democráticas, un régimen de libertad individual y de justicia social, fundado en el respeto de los derechos esenciales del hombre; Persuadidos de que el bienestar de todos ellos, así como su contribución al progreso y la civilización del mundo, habrá de requerir, cada día más, una intensa cooperación continental; Determinados a perseverar en la noble empresa que la Humanidad ha confiado a las Naciones Unidas, cuyos principios y propósitos reafirman solemnemente; Convencidos de que la organización jurídica es una condición necesaria para la seguridad y la paz, fundadas en el orden moral y en la justicia, y De acuerdo con la Resolución IX de la Conferencia sobre Problemas de la Guerra y de la Paz, reunida en la Ciudad de México, HAN CONVENIDO en suscribir la siguiente CARTA DE LA ORGANIZACIÓN DE LOS ESTADOS AMERICANOS:

ARTÍCULO 34 Los Estados miembros convienen en que la igualdad de oportunidades, la eliminación de la pobreza crítica y la distribución equitativa de la riqueza y del ingreso, así como la plena participación de sus pueblos en las decisiones relativas a su propio desarrollo, son, entre otros, objetivos básicos del desarrollo integral. Para lograrlos, convienen asimismo en dedicar sus máximos esfuerzos a la consecución de las siguientes metas básicas:... C) **SISTEMAS IMPOSITIVOS ADECUADOS Y EQUITATIVOS;**

Esta porción normativa de la CARTA DE LA ORGANIZACIÓN DE LOS ESTADOS AMERICANOS, en su artículo 34, inciso c), la considero muy muy importante, muy poco explorada, muy poco citada y que da para muchos debates jurídicos, ya que va directo al fondo de los sistemas impositivos: que estos sean adecuados y equitativos.

Considero que es un enunciado igual de importante al del artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, "... de la forma proporcional y equitativa...", que tantos debates, tanta doctrina, tantas reflexiones, tantas tesis y jurisprudencias y sentencias ha provocado.

Aplicación en la Experiencia Profesional.- Es ya una realidad, los Tratados Internacionales de los que es parte el Estado Mexicano, son, desde hace tiempo derecho positivo vigente en México. Su conocimiento y estudio es obligatorio y necesario para poder tener mas elementos al momento de poder alegar a favor de un cliente. Yo he invocado en juicio algunos de los anteriormente citados, y he tenido buenas experiencias. Los tratados ya citados, no se agotan en la Convención Americana Sobre Derechos Humanos-Pacto de San Jose-, hay muchos mas como algunos de los ya citados y en ellos se contienen disposiciones muy importantes, que complementan nuestro Derecho positivo. Y en la práctica si resulta muy útil, hacer un código correlacionado, y tener ya identificados temas como pruebas, derecho a una defensa adecuada, derecho a procesos y procedimientos justos e imparciales, entre otros.

2.4.1.3.- De las siguientes Leyes Federales. -en la parte que interesa-

Del Código Fiscal de la Federación:

Artículo 38.- Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:

- I. Constar por escrito en documento impreso o digital.

Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente o por medio del buzón tributario, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

- II. Señalar la autoridad que lo emite.
- III. Señalar lugar y fecha de emisión.

- IV. Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.
- V. Ostentar la firma del funcionario competente. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.
- VI. Señalar el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación.

Para la emisión y regulación de la firma electrónica avanzada de los funcionarios pertenecientes al Servicio de Administración Tributaria, serán aplicables las disposiciones previstas en el Capítulo Segundo, del Título I denominado "De los Medios Electrónicos" de este ordenamiento.

En caso de resoluciones administrativas que consten en documentos impresos, el funcionario competente podrá expresar su voluntad para emitir la resolución plasmando en el documento impreso un sello expresado en caracteres, generado mediante el uso de su firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución.

Para dichos efectos, la impresión de caracteres consistente en el sello resultado del acto de firmar con la firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, que se encuentre contenida en el documento impreso, producirá los mismos efectos que las Leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.

Asimismo, la integridad y autoría del documento que contenga el sello resultado de la firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, podrá ser comprobada a través de los medios que el Servicio de Administración Tributaria establezca.

Párrafo reformado DOF 12-11-2021

Si se trata de resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria se señalará, además, la causa legal de la responsabilidad.

Adicionalmente, los funcionarios de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Servicio de Administración Tributaria, podrán utilizar su firma electrónica avanzada en cualquier documento que emitan en ejercicio de sus atribuciones, además de las resoluciones administrativas que se deban notificar, siendo aplicable para tal efecto lo dispuesto en los párrafos segundo a sexto del presente artículo.

Reforma DOF 12-11-2021: Derogó del artículo el entonces párrafo sexto

Aplicación en la Experiencia Profesional.- Este artículo al momento de estudiar e invocarlo en un caso, es de suma importancia, ya que en él se enlistan los requisitos del acto administrativo, y sin alguno de esos requisitos, el acto administrativo que se combate, es decir, el documento que le haya sido notificado al cliente, será nulo. Y es que tiene relación con las causales de ilegalidad de una resolución administrativa contenidas en el artículo 51 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo.

Artículo 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios, los terceros con ellos relacionados, los asesores fiscales, las instituciones financieras; las fiduciarias, los fideicomitentes o los fideicomisarios, en el caso de los fideicomisos, y las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica, han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para: *Párrafo reformado DOF 12-11-2021*

- I.- Rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trate.
- II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.

- III.- Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.
- IV. Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.
- V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar que cumplan con las siguientes obligaciones:
 - a) Las relativas a la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet y de presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes;
 - b) Las relativas a la operación de las máquinas, sistemas, registros electrónicos y de controles volumétricos, que estén obligados a llevar conforme lo establecen las disposiciones fiscales;
 - c) La consistente en que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente o, en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos;
 - d) La relativa a que las cajetillas de cigarros para su venta en México contengan impreso el código de seguridad o, en su caso, que éste sea auténtico;
 - e) La de contar con la documentación o comprobantes que acrediten la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías de procedencia extranjera, debiéndola exhibir a la autoridad durante la visita, y
 - f) Las inherentes y derivadas de autorizaciones, concesiones, padrones, registros o patentes establecidos en la Ley Aduanera, su Reglamento y las Reglas Generales de Comercio Exterior que emita el Servicio de Administración Tributaria.

La visita domiciliaria que tenga por objeto verificar todos o cualquiera de las obligaciones referidas en los incisos anteriores, deberá realizarse conforme al procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código y, cuando corresponda, con las disposiciones de la Ley Aduanera.

Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes la información necesaria para su inscripción y actualización de sus datos en el citado registro e inscribir a quienes de conformidad con las disposiciones fiscales deban estarlo y no cumplan con este requisito.

- VI.- Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.

La práctica del avalúo a que se refiere esta fracción, también podrá realizarse respecto de toda clase de bienes o derechos a que se refiere el artículo 32 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y toda clase de servicios. Los avalúos que practique la autoridad se realizarán sin perjuicio de lo establecido en el reglamento de este Código en materia de avalúos. *Párrafo adicionado DOF 12-11-2021*
- VII.- Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.
- VIII. Se deroga.
- IX. Practicar revisiones electrónicas a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, basándose en el análisis de la información y documentación que obre en poder de la autoridad, sobre uno o más rubros o conceptos específicos de una o varias contribuciones.
- X. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el número de operaciones que deban ser registradas como ingresos y, en su caso, el valor de los actos o actividades, el monto de cada una de ellas, así como la fecha y hora en que se realizaron, durante el periodo de tiempo que dure la verificación.

La visita a que se refiere esta fracción deberá realizarse conforme al procedimiento previsto en las fracciones I a V del artículo 49 de este Código.

- XI. Practicar visitas domiciliarias a los asesores fiscales a fin de verificar que hayan cumplido con las obligaciones previstas en los artículos 197 a 202 de este Código.
- XII. Practicar visitas domiciliarias a las instituciones financieras; fiduciarias, fideicomitentes o fideicomisarios, en el caso de fideicomisos; a las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica; así como, a terceros con ellos relacionados, a fin de verificar el cumplimiento de los artículos 32-B, fracción V, 32-B Bis, 32-B Ter, 32-B Quáter y 32-B Quinquies de este Código. Las visitas domiciliarias a que se refiere esta fracción se llevarán a cabo conforme al procedimiento establecido en el artículo 49 de este Código. *Fracción adicionada DOF 12-11-2021*
- XIII. Requerir a las instituciones financieras; fiduciarias, fideicomitentes o fideicomisarios, en el caso de fideicomisos; a las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica; así como a terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o a través del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran, a efecto de llevar a cabo su revisión para verificar el cumplimiento de los artículos 32, fracción V, 32-B Bis, 32-B Ter, 32-B Quáter y 32-B Quinquies de este Código. El ejercicio de la facultad a que se refiere esta fracción se llevará a cabo conforme al procedimiento establecido en el artículo 48-A de este Código.

Fracción adicionada DOF 12-11-2021

Aplicación en la Experiencia Profesional.- El contenido de este artículo, también resulta ser de suma importancia, ya que aquí se dispone y regula lo relativo a las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, mismas que tiene por objeto: "... comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios, los terceros con ellos relacionados, los asesores fiscales, las instituciones financieras; las fiduciarias, los fideicomitentes o los fideicomisarios, en el caso de los fideicomisos, y las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica, han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales...". Entonces al estar frente a un caso ya sea en la consulta o ya sea para preparar el medio de defensa, se tiene que analizar muy bien si fue bien citado por la autoridad y de allí desprender el acto de autoridad, que objeto tiene como se deriva del mismo artículo.

Artículo 50. Las autoridades fiscales que al practicar visitas a los contribuyentes o al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 de este Código, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se notificará personalmente al contribuyente o por medio del buzón tributario, dentro de un plazo máximo de seis meses contado a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita o, tratándose de la revisión de la contabilidad de los contribuyentes que se efectúe en las oficinas de las autoridades fiscales, a partir de la fecha en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 de este Código.

El plazo para emitir la resolución a que se refiere este artículo se suspenderá en los casos previstos en las fracciones I, II y III del artículo 46-A de este Código.

...

Aplicación en la Experiencia Profesional.- A diferencia del artículo antes citado, en este artículo 50, encontramos las facultades de determinación. Es decir, el procedimiento de cómo la autoridad fiscal, una vez ejercidas sus facultades de comprobación, van a ejercer sus facultades de determinación, el plazo, los tiempos y la forma en cómo van a ejercer esas facultades de determinación precisamente. Ya sea al momento de la consulta o al momento de redactar el medio de defensa, se debe tener en cuenta lo dispuesto en este artículo, ya que hay que contar bien los plazos y saber en que momento procesal de la revisión se encuentra un cliente.

Líneas arriba se menciona el crédito fiscal. ¿Que es un crédito fiscal?

El mismo Código Fiscal de la Federación, dispone:

Artículo 40.- Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de sus accesorios o de aprovechamientos, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus funcionarios o empleados o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena...

Para efectos del párrafo anterior, las autoridades que remitan créditos fiscales al Servicio de Administración Tributaria para su cobro, deberán cumplir con los requisitos que mediante reglas de carácter general establezca dicho órgano.

Aplicación en la Experiencia Profesional.- Así las cosas, en ese dispositivo legal, vemos la definición que el constituyente hace del crédito fiscal: “son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de sus accesorios o de aprovechamientos, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus funcionarios o empleados o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena”

Esto nos lleva a la siguiente pregunta: ¿Que son las contribuciones?

También el Código Fiscal de la Federación, nos indica:

Artículo 20.- Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

I. Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este Artículo.

II. Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

III. Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

IV. Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del Artículo 21 de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en este Código se haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el Artículo 10.

Aplicación en la Experiencia Profesional.- Como vemos, en este artículo, el Legislador, clasifica y define las contribuciones: “ en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos”. Es importante conocer esa clasificación y definición, ya que en este artículo, están los supuestos de causación de cada una de ellas, y a la hora de la consulta con algún cliente si es importante saber qué tipo de contribución está revisando, solicitando información o determinando la autoridad fiscal.

Es muy importante, tener en cuenta lo que señala el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación:

Artículo 50.- 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.

Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.

Aplicación en la Experiencia Profesional.- Este artículo es de suma importancia también a la hora de la consulta y estudio de algún caso, y debe tenerse muy en cuenta a la hora de analizar si la autoridad fiscal, al momento de solicitar información, a la hora de iniciar las facultades de comprobación ya descritas, a la hora de ejercer las facultades de determinación o a la hora de imponer una sanción, está aplicando correctamente este artículo 5 del código fiscal de la federación, que habla de la aplicación estricta de las leyes fiscales, y también, en su segundo párrafo, de la interpretación de las mismas.

De la Ley Federal De Derechos Del Contribuyente

Un cuerpo de Leyes muy importante a tener en cuenta al momento de estudiar y redactar un caso, es la Ley Federal De Derechos Del Contribuyente, que en sus primeros artículos señala:

Artículo 10.- La presente Ley tiene por objeto regular los derechos y garantías básicos de los contribuyentes en sus relaciones con las autoridades fiscales. En defecto de lo dispuesto en el presente ordenamiento, se aplicarán las leyes fiscales respectivas y el Código Fiscal de la Federación.

Los derechos y garantías consagradas en la presente Ley en beneficio de los contribuyentes, les serán igualmente aplicables a los responsables solidarios.

Artículo 20.- Son derechos generales de los contribuyentes los siguientes:

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

II. Derecho a obtener, en su beneficio, las devoluciones de impuestos que procedan en términos del Código Fiscal de la Federación y de las leyes fiscales aplicables.

III. Derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte.

IV. Derecho a conocer la identidad de las autoridades fiscales bajo cuya responsabilidad se tramiten los procedimientos en los que tengan condición de interesados.

V. Derecho a obtener certificación y copia de las declaraciones presentadas por el contribuyente, previo el pago de los derechos que en su caso, establezca la Ley.

VI. Derecho a no aportar los documentos que ya se encuentran en poder de la autoridad fiscal actuante.

VII. Derecho al carácter reservado de los datos, informes o antecedentes que de los contribuyentes y terceros con ellos relacionados, conozcan los servidores públicos de la administración tributaria, los cuales sólo podrán ser utilizados de conformidad con lo dispuesto por el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación.

VIII. Derecho a ser tratado con el debido respeto y consideración por los servidores públicos de la administración tributaria.

IX. Derecho a que las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran su intervención se lleven a cabo en la forma que les resulte menos onerosa.

X. Derecho a formular alegatos, presentar y ofrecer como pruebas documentos conforme a las disposiciones fiscales aplicables, incluso el expediente administrativo del cual emane el acto impugnado, que serán tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente resolución administrativa.

XI. Derecho a ser oído en el trámite administrativo con carácter previo a la emisión de la resolución determinante del crédito fiscal, en los términos de las leyes respectivas.

XII. Derecho a ser informado, al inicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, sobre sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones y a que éstas se desarrollen en los plazos previstos en las leyes fiscales.

Se tendrá por informado al contribuyente sobre sus derechos, cuando se le entregue la carta de los derechos del contribuyente y así se asiente en la actuación que corresponda.

La omisión de lo dispuesto en esta fracción no afectará la validez de las actuaciones que lleve a cabo la autoridad fiscal, pero dará lugar a que se finque responsabilidad administrativa al servidor público que incurrió en la omisión.

XIII. Derecho a corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación que lleven a cabo las autoridades fiscales.

XIV. Derecho a señalar en el juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, como domicilio para recibir notificaciones, el ubicado en cualquier parte del territorio nacional, salvo cuando tenga su domicilio dentro de la jurisdicción de la Sala competente de dicho Tribunal, en cuyo caso el señalado para recibir notificaciones deberá estar ubicado dentro de la circunscripción territorial de la Sala.

Artículo 30.- Los contribuyentes podrán acceder a los registros y documentos que formando parte de un expediente abierto a su nombre, obren en los archivos administrativos, siempre que tales expedientes correspondan a procedimientos terminados en la fecha de la solicitud, respetando en todo caso lo dispuesto por el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación.

Artículo 40.- Los servidores públicos de la administración tributaria facilitarán en todo momento al contribuyente el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones.

Las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran la intervención de los contribuyentes deberán de llevarse a cabo en la forma que resulte menos gravosa para éstos, siempre que ello no perjudique el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Aplicación en la Experiencia Profesional.- Como vemos, en esos dispositivos legales se establecen una serie de derechos que la autoridad fiscal debe respetar al momento de afectar la esfera jurídica del contribuyente. Dejar de aplicarlos o aplicarlos incorrectamente, podría conducir a un vicio del procedimiento, con la consecuencia de la nulidad o de la concesión del amparo y la protección de la justicia federal.

2.4.1.4.- La Jurisprudencia.

Siguiendo la línea de las fuentes formales del derecho, tenemos a la Jurisprudencia.

Según el Diccionario Jurídico Mexicano², la Jurisprudencia es:

Los criterios emitidos por los tribunales, en los que se delimita el alcance de una norma jurídica, en los que se hace referencia a un método de interpretación, en los que se dictan las directrices que deben de seguir otros tribunales cuando se les presente un caso similar, generalmente les llamamos jurisprudencia.

2.4.1.4.1.- La Jurisprudencia emitida por el Poder Judicial de la Federación.

Los artículos 215 al 221, de la Ley de Amparo, disponen:

Artículo 215. La jurisprudencia se establece por reiteración de criterios, por contradicción de tesis y por sustitución.

² Diccionario Jurídico Mexicano, editado por Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM y editorial Porrúa, voz jurisprudencia.

Artículo 216. La jurisprudencia por reiteración se establece por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, funcionando en pleno o en salas, o por los tribunales colegiados de circuito.

La jurisprudencia por contradicción se establece por el pleno o las salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y por los Plenos de Circuito.

Artículo 217. La jurisprudencia que establezca la Suprema Corte de Justicia de la Nación, funcionando en pleno o en salas, es obligatoria para éstas tratándose de la que decreta el pleno, y además para los Plenos de Circuito, los tribunales colegiados y unitarios de circuito, los juzgados de distrito, tribunales militares y judiciales del orden común de los Estados y del Distrito Federal, y tribunales administrativos y del trabajo, locales o federales.

La jurisprudencia que establezcan los Plenos de Circuito es obligatoria para los tribunales colegiados y unitarios de circuito, los juzgados de distrito, tribunales militares y judiciales del orden común de las entidades federativas y tribunales administrativos y del trabajo, locales o federales que se ubiquen dentro del circuito correspondiente.

La jurisprudencia que establezcan los tribunales colegiados de circuito es obligatoria para los órganos mencionados en el párrafo anterior, con excepción de los Plenos de Circuito y de los demás tribunales colegiados de circuito.

La jurisprudencia en ningún caso tendrá efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.

Artículo 218. Cuando la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los Plenos de Circuito o los tribunales colegiados de circuito establezcan un criterio relevante, se elaborará la tesis respectiva, la cual deberá contener:

- I. El título que identifique el tema que se trata;
- II. El subtítulo que señale sintéticamente el criterio que se sustenta;
- III. Las consideraciones interpretativas mediante las cuales el órgano jurisdiccional haya establecido el criterio;
- IV. Cuando el criterio se refiera a la interpretación de una norma, la identificación de ésta; y
- V. Los datos de identificación del asunto, el número de tesis, el órgano jurisdiccional que la dictó y las votaciones emitidas al aprobar el asunto y, en su caso, en relación con el criterio sustentado en la tesis.

Además de los elementos señalados en las fracciones I, II, III y IV de este artículo, la jurisprudencia emitida por contradicción o sustitución deberá contener, según sea el caso, los datos de identificación de las tesis que contengan en la contradicción o de la tesis que resulte sustituida, el órgano que las emitió, así como la votación emitida durante las sesiones en que tales contradicciones o sustituciones se resuelvan.

Artículo 219. El pleno o las salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los Plenos de Circuito o los tribunales colegiados de circuito deberán remitir las tesis en el plazo de quince días a la dependencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación encargada del Semanario Judicial de la Federación, para su publicación.

Artículo 220. En el Semanario Judicial de la Federación se publicarán las tesis que se reciban y se distribuirá en forma eficiente para facilitar su conocimiento.

Igualmente se publicarán las resoluciones necesarias para constituir, interrumpir o sustituir la jurisprudencia y los votos particulares. También se publicarán las resoluciones que los órganos jurisdiccionales competentes estimen pertinentes.

Artículo 221. Cuando las partes invoquen tesis de jurisprudencia o precedentes expresarán los datos de identificación y publicación. De no haber sido publicadas, bastará que se acompañen copias certificadas de las resoluciones correspondientes.

Aplicación en la Experiencia Profesional.- Es decir, las tesis de jurisprudencia que uno considere aplicables al caso que se estudia, deben invocarse en términos de los artículos 217 y 221 de la Ley de Amparo, para de esa forma, tener más fundamentada y motivada la petición que se haga a los Tribunales.

Las tesis y jurisprudencias que emite el Poder Judicial de la Federación, están publicadas en el Semanario Judicial de la Federación, que en la actualidad, tiene una publicación electrónica en la página de la SCJN. Cada viernes, en la página electrónica de la Suprema Corte de Justicia de Nación, salen publicadas las tesis de jurisprudencia que emiten, los Tribunales Colegiados de Circuito, los Plenos de Circuito y la misma la Suprema Corte de Justicia de la Nación, funcionando en pleno o en salas, y, hay que estar pendientes y hacerse un espacio para estudiar, analizar y discriminar cuales podrán ser aplicables a los casos que tenemos en proceso.

La dirección electrónica es³: <https://sjf.scjn.gob.mx/SJFHome/Index.html>:



2.4.1.4.2.- La Jurisprudencia emitida por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

La Ley Federal Del Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación a la Jurisprudencia dispone:

TÍTULO V De la Jurisprudencia

CAPÍTULO ÚNICO

ARTÍCULO 75. Las tesis sustentadas en las sentencias pronunciadas por el Pleno de la Sala Superior, aprobadas por lo menos por siete Magistrados, constituirán precedente, una vez publicadas en la Revista del Tribunal.

Párrafo reformado DOF 13-06-2016

También constituirán precedente las tesis sustentadas en las sentencias de las Secciones de la Sala Superior, siempre que sean aprobadas cuando menos por cuatro de los magistrados integrantes de la Sección de que se trate y sean publicados en la Revista del Tribunal.

Las Salas y los Magistrados Instructores de un Juicio en la vía Sumaria podrán apartarse de los precedentes establecidos por el Pleno o las Secciones, siempre que en la sentencia expresen las razones por las que se apartan de los mismos, debiendo enviar al Presidente del Tribunal copia de la sentencia.

Párrafo reformado DOF 10-12-2010

³ <https://sjf.scjn.gob.mx/SJFHome/Index.html>

ARTÍCULO 76.- Para fijar jurisprudencia, el Pleno de la Sala Superior deberá aprobar tres precedentes en el mismo sentido, no interrumpidos por otro en contrario.

También se fijará jurisprudencia por alguna Sección de la Sala Superior, siempre que se aprueben cinco precedentes no interrumpidos por otro en contrario.

ARTÍCULO 77. En el caso de contradicción de sentencias, interlocutorias o definitivas, cualquiera de los Magistrados del Tribunal o las partes en los juicios en las que tales tesis se sustentaron, podrán denunciar tal situación ante el Presidente del Tribunal, para que éste la haga del conocimiento del Pleno el cual, con un quorum mínimo de siete Magistrados, decidirá por mayoría la que debe prevalecer, constituyendo jurisprudencia.

Párrafo reformado DOF 10-12-2010, 13-06-2016

La resolución que pronuncie el Pleno del Tribunal, en los casos a que este artículo se refiere, sólo tendrá efectos para fijar jurisprudencia y no afectará las resoluciones dictadas en los juicios correspondientes.

ARTÍCULO 78.- El Pleno podrá suspender una jurisprudencia, cuando en una sentencia o en una resolución de contradicción de sentencias, resuelva en sentido contrario a la tesis de la jurisprudencia. Dicha suspensión deberá publicarse en la revista del Tribunal.

Las Secciones de la Sala Superior podrán apartarse de su jurisprudencia, siempre que la sentencia se apruebe por lo menos por cuatro Magistrados integrantes de la Sección, expresando en ella las razones por las que se apartan y enviando al Presidente del Tribunal copia de la misma, para que la haga del conocimiento del Pleno y éste determine si procede que se suspenda su aplicación, debiendo en este caso publicarse en la revista del Tribunal.

Los magistrados de la Sala Superior podrán proponer al Pleno que suspenda su jurisprudencia, cuando haya razones fundadas que lo justifiquen. Las Salas Regionales también podrán proponer la suspensión expresando al Presidente del Tribunal los razonamientos que sustenten la propuesta, a fin de que la someta a la consideración del Pleno. La suspensión de una jurisprudencia termina cuando se reitera el criterio en tres precedentes de Pleno o cinco de Sección, salvo que el origen de la suspensión sea jurisprudencia en contrario del Poder Judicial Federal y éste la cambie. En este caso, el Presidente del Tribunal lo informará al Pleno para que éste ordene su publicación.

ARTÍCULO 79.- Las Salas del Tribunal están obligadas a aplicar la jurisprudencia del Tribunal, salvo que ésta contravenga jurisprudencia del Poder Judicial Federal. Cuando se conozca que una Sala del Tribunal dictó una sentencia contraviniendo la jurisprudencia, el Presidente del Tribunal solicitará a los Magistrados que hayan votado a favor de dicha sentencia un informe, para que éste lo haga del conocimiento del Pleno y, una vez confirmado el incumplimiento, el Pleno del Tribunal los apercibirá. En caso de reincidencia se les aplicará la sanción administrativa que corresponda en los términos de la ley de la materia.

Aplicación en la Experiencia Profesional.- Como vemos, el Tribunal Federal De Justicia Administrativa, también tiene su sistema de consulta de Jurisprudencias, que se puede consultar en la página del Tribunal, la dirección electrónica es: <https://www.tfja.gob.mx/aps-tfja/tesaurus/inicio/>:

The screenshot shows the web interface for the TFJA's jurisprudential database. At the top, there is a header with the TFJA logo and the text 'TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA' and 'SISTEMA DE CONSULTA TEMÁTICA DE TESIS Y JURISPRUDENCIAS'. Below the header, there is a search bar with a 'Consultar' button. Underneath, there are three buttons for 'VII Época', 'VIII Época', and 'IX Época'. There is also a dropdown menu for 'Temas' with the text '-----Seleccionar-----'. Below that, there is a 'Subtemas' section and a 'Realizar consulta' button. On the right side of the page, there is a 'Páginas de Búsqueda:' section.

⁴ <https://www.tfja.gob.mx/aps-tfja/tesaurus/inicio/>

2.4.1.5.- Las Sentencias.

Las sentencias que emiten los Tribunales, también son fuente muy importante para conocer los criterios de los Juzgadores, y, en la medida de lo posible, deben citarse en los diversos casos que uno atiende.

Aplicación en la Experiencia Profesional.- Ya sea que se usen las mismas sentencias que uno va obteniendo de los diversos casos, y sobre todo, en la página electrónica de algunos Tribunales, existe la posibilidad de obtener, copia digital de las diversas sentencias que emiten, y de esa forma, acceder a los razonamientos, razonamientos que pueden y deben ser citados en los diversos casos que uno atiende.

a) La página electrónica de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, dispone de un apartado para la consulta de las sentencias. La dirección electrónica es⁵: <https://www2.scjn.gob.mx/consultatematica/paginaspub/tematicapub.aspx>, el menú que se despliega es:

b) El Tribunal Federal de Justicia Administrativa, también tiene su sistema de consultas de sentencia. La dirección electrónica⁶ de la página es: <http://sentencias.tfjfa.gob.mx:8080/SICSEJLDOC/faces/content/public/consultasentencia.xhtml>, el menú que se despliega es:

⁵ <https://www2.scjn.gob.mx/consultatematica/paginaspub/tematicapub.aspx>

⁶ <http://sentencias.tfjfa.gob.mx:8080/SICSEJLDOC/faces/content/public/consultasentencia.xhtml>

2.4.1.6.- La Doctrina.

Es la Doctrina una fuente y un estudio que se hace del Derecho, es una referencia obligada para entender las normas, su creación, evolución, aplicación e incluso el futuro de las mismas.

Aplicación en la Experiencia Profesional.- Algunos de los doctrinarios consultados para ahondar y reforzar los conocimientos, y algunas de sus ideas son los que se presentan a continuación:

BURGOA O., IGNACIO, *EL JUICIO DE AMPARO, MÉXICO, PORRÚA, 39A. EDICIÓN, 2002.*

CAPÍTULO TERCERO.

FUNDAMENTOS JURIDICO-DOCTRINALES DEL JUICIO DE AMPARO

1. CONSIDERACIÓN PREVIA

Además de la fundamentación filosófica que, a nuestro parecer, sustenta a nuestro juicio de amparo, éste encuentra sus bases en presupuestos elementales que la doctrina sobre el Derecho Público y la legislación positivo-constitucional en general han puesto de relieve.

Conforme a su esencia teleológica, el juicio de amparo se revela teórica e históricamente como un medio de control o protección del orden constitucional contra todo acto de autoridad que afecte o agravie a cualquier gobernado y que se ejercita exclusivamente a impulso de éste. La Constitución es, por ende, el objeto natural y propio de la tutela que el amparo imparte al gobernado, de cuya aseveración se deduce la doble finalidad inescindible que persigue nuestra institución, a saber: preservar, con simultaneidad inextricable, la Ley Suprema del país y la esfera específica de dicho sujeto que en ella se sustenta, contra todo acto del poder público.

Pues bien, siendo la Constitución el objeto tutelar del juicio de amparo con la modalidad inherente que se acaba de apuntar, es al mismo tiempo la fuente de su existencia y su fundamento primordial. Y decimos que es la fuente de su existencia, no sólo porque ella consigna su procedencia y lo crea expresamente en diversos preceptos, sino también porque de los principios que la informan y de su situación jerárquico-normativa deriva nuestra institución su razón de ser. En consecuencia, siendo el amparo una acción o un medio jurídico tendiente a proteger el orden constitucional, es imprescindible conocer, para su debida inteligencia, no sólo el concepto de "Constitución", sino los principios fundamentales sobre los que dicho orden descansa, los cuales, a su vez, significan la proclamación jurídica de diversos supuestos y postulados de carácter sociológico y político. El estudio exhaustivo del juicio de amparo no puede realizarse sin el conocimiento cabal de la Constitución y este conocimiento, por su parte, exige ineludible mente la noticia respecto de todos los factores o elementos ónticos, históricos, ideológicos y teóricos de variado y variable substratum que explican la motivación y justifican la teleología del orden constitucional, cuya observancia garantiza nuestro medio de control.

...

III. CONCLUSIÓN

Los conceptos y principios enunciados, en su conjunto interrelacional e interactivo, no sólo entrañan la fundamentación jurídica, política y sociológica del juicio de amparo, sino la justificación innegable de este medio de control constitucional, en cuya teleología se conjugan por modo inescindible según dijimos, estos dos objetivos: la protección individualizada del gobernado y la tutela de la Ley Suprema del país a través de esta protección. Sin el amparo, el orden constitucional y todos los principios que pro clama y sobre los que se asienta, quedarían expuestos a su violación y quebrantamiento impunes, es decir, confinados en la región de las meras declaraciones románticas como simples expresiones de idílicos designios sin vigencia ni operatividad pragmática⁷.

⁷ BURGOA O., IGNACIO, *EL JUICIO DE AMPARO, MÉXICO, PORRÚA, 39A. EDICIÓN, 2002.*

5.2. PODER DE POLICÍA Y POLICÍA ADMINISTRATIVA

El elemento esencial del concepto en el cual coinciden casi todos los tratadistas de la materia estriba en que se trata de un poder, o de una facultad, de imponer limitaciones y restricciones a los derechos individuales, sólo difieren en su identificación como poder o actividad y en el alcance de su contenido.

En efecto, en ocasiones se habla de poder de policía y en otras de policía administrativa, lo cual no presenta duda alguna respecto de la posición del tratadista. Al mencionar el poder de policía se hace referencia a una potestad del Estado en general, manifestado en materia de policía, en tanto que los que se refieren a la policía administrativa delimitan la actuación del Estado exclusivamente al ejercicio expreso de la función administrativa que, mediante la imposición de limitaciones a los individuos, procura salvaguardar el orden público. De esta manera el poder de policía es una potestad del Estado y la policía administrativa es una actividad de la función administrativa.

De acuerdo con lo anterior, el ejercicio del poder de policía lo realiza el Estado a través de sus funciones legislativa, ejecutiva y judicial, de manera que cuando crea leyes para regular las libertades de los individuos, cuando las aplica creando situaciones concretas que limitan o restringen su esfera de derechos y cuando dicta sentencias con este mismo efecto, está ejerciendo el poder de policía.

Por tanto, el ejercicio de la función administrativa que se manifiesta en el establecimiento de limitaciones y restricciones a los derechos de los particulares por parte de los órganos de la administración pública constituye la policía administrativa.

5.3. BASES JURÍDICAS

En nuestro sistema jurídico la norma fundamental sólo utiliza el concepto con referencia a los reglamentos de policía, según los artículos 16, 21, 73, fracción VI, inciso a, y 115 fracción II. Sin embargo, tales preceptos no son los únicos que regulan la actividad de policía administrativa, ya que del contenido de los diversos artículos se desprende que hay principios fundamentales que la regulan, puesto que si por policía administrativa se entiende la actividad del Estado que se ejerce para el control de los gobernados, limitando su esfera de derechos y libertades, dichas limitaciones las encontramos, entre otros preceptos constitucionales, en los artículos 3º, 4º, 5º, 7º, 9º, 10, 11, 12, 16, 26, 27, etc., que el Estado reglamenta a través de la función legislativa, de manera razonable, a fin de no alterar la esencia ni modificar la naturaleza de los derechos constitucionales con sagrados en dichos dispositivos

Hecha la aclaración anterior, resulta conveniente señalar que conforme a los primeros preceptos citados ha surgido la polémica acerca de qué debemos entender por "reglamentos de policía". Dos corrientes se han manifestado: una sostiene una interpretación restrictiva de los textos constitucionales aludidos, dando a la expresión "reglamento" sólo un significado literal, con lo cual se excluyen otros ordenamientos jurídicos diferentes. La otra le confiere un significado más amplio, al asignar al término "reglamento" el sinónimo de ley.

Ahora bien, de aceptarse la interpretación literal, la actividad de policía administrativa quedaría reducida a los reglamentos administrativos y, con ello, carecería de fundamento constitucional aquella que se estableciera en las leyes emanadas del Congreso de la Unión.

Por otro lado, hay que tomar en cuenta que el principio jurídico de reserva legal establece que la restricción a los derechos de los gobernados debe ser materia de ley, en un sentido formal y material. Lo anterior nos lleva a considerar que siendo la policía administrativa un control que limita la esfera jurídica de los administrados, de manera necesaria debe establecerse dicha ley y, por lo tanto, el significado que debe darse a la expresión "reglamento" usada principalmente por los artículos 16 y 21 constitucionales es en el sentido de ley formal o regla de derecho.

Por tanto, las bases legales de esta actividad se pueden encontrar en las diferentes leyes administrativas que facultan la intervención de la autoridad administrativa.

Los órganos jurisdiccionales, por su parte, en algunas ocasiones se han pronunciado respecto de esta figura. Así, tenemos que la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, al resolver la Revisión No. 1173/82 el 19 de septiembre de 1983, emitió la siguiente tesis:

"ACTAS DE VISITA LEVANTADAS POR INSPECTORES DE TRABAJO.- LES SON APLICABLES LOS REQUISITOS ESTABLECIDOS POR EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL...."

Por su parte, la Suprema Corte de Justicia de la Nación en Pleno se pronunció en el siguiente sentido:

"POLICÍA, REGLAMENTOS DE ARTÍCULO 16, ÚLTIMO PÁRRAFO. DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.- ...

5.4. FINES DE LA POLICÍA ADMINISTRATIVA

El ejercicio del poder de policía por parte de los órganos administrativos ha sido diferente en razón de la época y el lugar en que se manifiesta, toda vez que su fin varía conforme se modifica la concepción acerca de los fines del Estado.

En el Estado liberal esta actividad se circunscribía fundamentalmente a "dejar hacer, dejar pasar" el libre ejercicio de las fuerzas particulares, por lo que el fin de la policía administrativa era preservar el orden público, que comprende la seguridad, la salubridad y la tranquilidad públicas.

"El orden público se refiere al orden de una ciudad o del campo, evitando perturbaciones que alteren la vida cotidiana de sus habitantes. La seguridad pública, que comprende la prevención de toda clase de riesgos, calamidades, desde los acontecimientos naturales como un terremoto, hasta los hechos del hombre. La salubridad pública es la prevención de cualquier mal que perjudique la salud del ser humano, impidiendo epidemias, combatiendo males sociales y estimulando la realización de obras que eviten las enfermedades, como las obras de saneamiento, las de introducción de agua potable, etc. La tranquilidad pública, para eliminar ciertos hechos que son perturbadores del orden, que pueden provocar desgracias o calamidades públicas". (Serra Rojas, op. cit., pág. 365.)

Sin embargo, con la evolución de las ideas políticas cambió la concepción sobre la actividad del Estado, y con ello se dio un mayor contenido a la actividad de policía. En la actualidad el concepto de orden público ha dejado de ser el fin de la policía administrativa, ya que ahora el Estado no sólo limita los derechos individuales para salvaguardar la seguridad, salubridad y tranquilidad públicas, sino también lo hace respecto de otros bienes jurídicos que es necesario proteger, como son la moral pública, la confianza pública, la economía pública, la estética pública, el decoro público y la seguridad social, con lo que se explica la mayor parte de los controles y limitaciones que la administración pública impone a la actividad de los particulares.

Así, los conceptos de orden público y de interés general están relacionados estrechamente, puesto que en razón del interés general, como síntesis de los intereses particulares, constituye en la actualidad el fin de la policía administrativa.

De esta manera, además del fin que tradicionalmente se le dio a la policía administrativa, manifestado a través de la prevención de los riesgos o males que amenazarán la integridad, la salud o la tranquilidad de las personas, en la actualidad el interés público está encaminado a salvar:

- a) La confianza pública, con el fin de que las personas puedan actuar en sus relaciones sin temor a engaños en materia de comercio. Por esta razón se regula la actividad comercial en materia de pesas y medidas, presentación y promoción de artículos; por ejemplo, que la calidad y la cantidad del producto sea precisamente la anunciada, que la presentación del envase corresponda a la cantidad del contenido aparente del producto.
- b) La moral pública, para la protección de las buenas costumbres que el interés público considera. Para ello se regulan los medios de comunicación y las actividades que se ofrecen al público, a través de la censura a películas, radio, televisión, periódicos y revistas.
- c) La estética pública, con el fin de evitar el mal gusto en la vía pública, fundamentalmente a través de la regulación de las características de las construcciones en cuanto al tipo, altura, orden, etc., independientemente de la seguridad, así como a las actividades que se realizan en la vía pública y que afectan la estética de las ciudades y de los barrios.
- d) La economía pública, para la protección de las condiciones económicas de los particulares, a través del establecimiento de precios máximos y precios sujetos a control, prohibición de monopolios, implantación de precios de garantía, etc., con lo que la libre competencia debe realizarse de acuerdo con las normas protectoras de la economía de los particulares en general.
- e) La seguridad social, que consiste en obligaciones para asociarse a las cajas de jubilación; de contratar seguro de vida, de enfermedades o contra accidentes; de someterse a revisiones médicas periódicas; de asociarse en agrupaciones gremiales, etc.

5.5. LOS MEDIOS DE POLICÍA ADMINISTRATIVA

Siendo la policía administrativa una actividad del Estado, se manifiesta a través de diversos medios que la doctrina engloba en: a) reglamentos de policía, b) autorizaciones, c) órdenes y d) coacción.

a) Reglamentos de policía

Con anterioridad quedó asentado que la actividad de policía administrativa debe desempeñarse bajo un orden jurídico. De igual manera se afirmó que en virtud de que con tal actividad se restringen o limitan los derechos de los gobernados, su establecimiento debe estar contenido en una ley formal y materialmente considerada, de acuerdo con el principio jurídico de "reserva de la ley".

Por tanto, el estudio de los medios de policía parte del supuesto de la existencia de la norma que garantiza su ejercicio, de tal forma que los medios a través de los cuales se manifiesta la actividad administrativa de policía sólo pueden ser válidos cuando tengan el soporte normativo para la actuación de la autoridad.

Así, el reglamento de policía, el cual, de acuerdo con las características de esta actividad y a nuestra legislación, sólo es posible que se dé cuando tenga el soporte previo en una ley, ya que sólo a través de un reglamento la autoridad administrativa no puede limitar o restringir la esfera de derechos de los particulares.

En efecto, la facultad reglamentaria que está a cargo del Ejecutivo tiene como fin fundamental facilitar el cumplimiento de las disposiciones legales, por lo que a través de los reglamentos no es posible establecer nuevas obligaciones o limitar los derechos de los particulares, ya que esto es materia de reserva de ley.

Respecto de los reglamentos de policía y buen gobierno, conocidos por la doctrina como reglamentos autónomos, ya que se apoyan directamente en el texto constitucional, su función es reglamentar la actuación de los particulares respecto del ejercicio de los derechos fundamentales que comprenden las garantías individuales, como la libertad y la propiedad, que con mayor razón sólo pueden ser restringidos o limitados por el órgano legislativo y con el procedimiento que la propia Constitución establece.

Es así que la autoridad administrativa no puede ejercer sus facultades de policía a través de los reglamentos, ya que violaría el principio de reserva de la ley y, por lo tanto, su contenido sería inconstitucional.

b) Autorizaciones de policía

Consisten en actos administrativos que remueven los obstáculos para el ejercicio de un derecho previamente adquirido por el particular. Dichos obstáculos representan limitaciones por parte del Estado para el ejercicio de los derechos de los particulares, en razón de un interés general. Estas limitaciones de la libertad o de la propiedad particular deben estar establecidas con anterioridad en la ley y autorizadas por la Constitución, a fin de que la autoridad administrativa, una vez comprobada la cobertura de los requisitos legales, expida la autorización correspondiente.

En esta figura se localiza plenamente el equilibrio entre el ejercicio de la libertad y el de la autoridad, ya que ésta sólo puede ser otorgada en razón de un interés particular. Por lo tanto, los obstáculos se establecen en función del interés general, y las autorizaciones que los salvan se otorgan en razón del interés individual de quienes las solicitan.

De esta manera se otorgan las licencias de construcción, las autorizaciones para la exhibición de películas, las licencias de manejo, etc., que para preservar cualquiera de los bienes jurídicos antes señalados, según el caso, se sujetan a la comprobación que realiza la autoridad de que el ejercicio del derecho previamente adquirido (construir en un terreno propio, exhibir una película o conducir un vehículo) no ponga en peligro el interés general, en su contenido más amplio.

Es incuestionable que los derechos fundamentales de los individuos tienen como característica que puedan ser ejercidos mientras no exista una norma que lo prohíba, por lo que el Estado, en atención a su poder de policía, emite las normas legales que regulan su ejercicio. Así tenemos que la Constitución Política garantiza el derecho de propiedad y el derecho de asociación, por ejemplo, pero establece que se ejercerán de acuerdo con lo que dispongan las normas que emita el Congreso de la Unión.

Por su parte, el Congreso de la Unión, en ejercicio de la función legislativa y conforme a las atribuciones que la propia Constitución le otorga, emite las leyes de las cuales se desprenden dos tipos de prohibiciones: una absoluta, en cuyo caso no habrá posibilidad de actuar legalmente, y otra relativa, que puede ser salvada a través de la obtención de un licencia, permiso o autorización.

El otorgamiento de dichas autorizaciones, permisos y licencias puede ser establecido con carácter discrecional o vinculatorio, dependiendo del texto legal, ya que si en él se dispone que la autoridad deberá otorgar u otorgará ese

permiso cuando el particular reúna determinados requisitos, no podrá negarlo si es que éstos se cubren. En caso contrario, si la disposición legal prescribe que la autoridad podrá otorgarlo, se desprende que puede determinar discrecionalmente si lo otorga o no.

Por otra parte, la transmisión de los derechos que el permiso, licencia o autorización genera, depende del tipo de requisitos que la ley exige para su otorgamiento, ya que si se trata de características personalísimas, sólo puede surtir efecto en favor del beneficiario, como en el caso de las licencias de piloto o de automovilista, que son otorgadas intuitu personae.

c) Las órdenes de policía administrativa

Las órdenes de policía, como especie del acto administrativo, constituyen una declaración unilateral de la voluntad de un órgano administrativo que establece una relación jurídica entre la administración y el administrado al que va dirigida, a fin de crear una situación jurídica concreta e individual. La característica de este tipo de acto es que restringe la esfera jurídica del gobernado, a diferencia de la autorización que, como se indicó, la amplía.

Las órdenes de este tipo pueden contener un mandato de hacer, con lo cual el sujeto pasivo de dicha relación jurídica se ve obligado a realizar una conducta específica, por ejemplo, la orden de vacunación obligatoria a determinadas personas, la orden para que el propietario de un edificio modifique su fachada, la orden para que el propietario de un automóvil lo repare para que no emita humo altamente contaminante, etc.; o bien puedan establecer mandatos de no hacer, que obligan al gobernado a abstenerse de llevar a cabo una determinada conducta, por ejemplo, circular automóviles por determinadas calles, alterar precios, hacer ruidos molestos, etc.

Por otra parte, las órdenes policíacas son generales o particulares. Son generales las que se emiten para un número indeterminado de personas, sin identificarlas en forma individual, y a las cuales se refieren por ciertas cualidades que revisten como son: usuarios, comerciantes, automovilistas, contribuyentes, etc. En cambio en las particulares, que pueden dirigirse a una o más personas, el sujeto es plenamente individualizado, verbigracia, Juan Pérez, Andrés Sánchez, Pablo Ramírez

d) La coacción

La coacción policial constituye un medio de tipo material, a través de la cual la administración pública reprime las conductas violatorias de los particulares a las normas de policía o de manera forzosa ejecuta su acto administrativo (orden de policía), que no es cumplido voluntariamente por el particular.

Al respecto Manuel María Díez (Ob. cit., tomo II, pág. 214.) afirma que:

"La doctrina distingue dos clases de coacción: la coacción directa y la ejecución por coacción. En el primer caso la administración acciona directamente contra el hecho contrario a la policía. En el segundo caso la administración actúa por medio de un procedimiento reglado a los efectos de la ejecución de una orden de policía, con respecto al que no la ha obedecido".

5.6. LOS ÓRGANOS DE POLICÍA ADMINISTRATIVA

Para el ejercicio de la actividad de policía el Estado necesita de la ejecución de actos específicos, lo que ha dado lugar a la creación de diversos órganos administrativos para la realización de dicha actividad, regulada por las normas jurídicas.

Como se indicó, la policía administrativa ha dado lugar a que se le confunda con la Policía Judicial, lo que también se puede decir de otras fuerzas policiacas que el Estado necesita para asegurar coactivamente el cumplimiento del orden jurídico.

Sin embargo, no deben confundirse los órganos que realizan actividades de policía administrativa con dichas fuerzas de policía, porque aquélla constituye una actividad en la que interviene la toma de decisiones para limitar o restringir los derechos, o bien para proteger los bienes de los particulares. En cambio, las fuerzas de policía sólo realizan una ejecución material, sin crear actos administrativos.

Al respecto, el magistrado Cortina Gutiérrez (Los Reglamentos de Policía. Tribunal Fiscal de la Federación: 50 Años al Servicio de México, vol. I, pág. 247) dice: "La Policía Judicial tiene como objeto descubrir los delitos, investigar quiénes los cometieron y entregar a sus autores. En cambio la policía administrativa no presupone una infracción legal, pero sí un vínculo con el derecho público. El derecho penal y el derecho administrativo sancionador están emparentados, pero no lo están con el concepto de policía administrativa; el objeto de ésta es prevenir y no

sancionar, por lo que cuando se viola una norma administrativa la ley aplicable es por su naturaleza represiva, ajena al funcionamiento normal de la estructura orgánica del poder público".

De acuerdo con lo anterior es posible determinar las diferencias fundamentales entre ambas policías respecto de su naturaleza, su contenido y su fin.

En cuanto a su naturaleza, la policía administrativa es una actividad de la función administrativa, de carácter preventivo; su contenido se manifiesta como un poder jurídico de tomar decisiones de carácter general; su fin es proteger el interés general mediante la limitación del ejercicio de los derechos de libertad y de propiedad.

Por su parte, la Policía Judicial tiene naturaleza represiva, ligada al ejercicio de la función jurisdiccional, para sancionar la comisión de los delitos; su contenido se manifiesta en la ejecución de actos materiales de investigación de la comisión de delitos y detención de los delincuentes; su fin es lograr coactivamente el respeto del ordenamiento jurídico.

Es así que los órganos de policía administrativa realizan su actividad para preservar el interés general, respecto de cada uno de los bienes jurídicos tutelados: salubridad, tranquilidad, seguridad, decoro, moral, confianza, economía, estética y decoro públicos, así como en materia de seguridad social⁸.

GARCÍA BERSUNCE, HORACIO A., *LA INTERPRETACIÓN DE LA LEY TRIBUTARIA, ARGENTINA*.

V. DOS METODOS DE INTERPRETACIÓN PROPIOS DEL DERECHO TRIBUTARIO

Teniendo en cuenta la naturaleza especial de la ley tributaria y considerando en consecuencia que las reglas generales formuladas para la interpretación de las normas jurídicas en general son inaplicables al derecho tributario, dada la referida especialidad y el contenido particular de las relaciones que regula, se han señalado métodos específicos de interpretación de la ley tributaria, respecto de los cuales adelantamos nuestra opinión en el sentido de que, a pesar de las características que les son particulares, en el sustratum de los medios que emplean, se vislumbra la finalidad de investigar el fin perseguido por la ley, a través del análisis especial de la función que debe prestar la norma, o del contenido propio de la naturaleza de las relaciones que regula, según el caso.

La interpretación funcional

Griziotti, revelándose contra el método de interpretación literal de la ley tributaria y después de afirmar que debe recurrirse a la interpretación sistemática mediante la investigación de los principios generales derivados de todo el complejo de las leyes y fundándose en la explicación que formulara de la causalidad de la obligación tributaria y en la necesidad de adaptar la ley a los casos no previstos, aunque sea mediante el uso de la analogía, construye el sistema de la interpretación funcional, que consiste en descubrir la función que el impuesto debe prestar como recurso, en atención a los elementos políticos, económico-sociales, jurídicos y técnicos que integran cada ingreso financiero.

Señala Griziotti, que la interpretación funcional se dirige a conocer el porqué en vez del cómo de la ley, es decir, la investigación de la ratio legis, la voluntad del legislador, pero referida en forma más completa que en los otros métodos que hemos señalado, a las funciones de los distintos elementos que componen el recurso, investigando dónde está el focus de la cuestión a resolver: si en la naturaleza de la operación técnica (que tiene por objeto la determinación y aplicación del impuesto), o en la naturaleza de la operación económico-social o jurídica, o bien en el principio político que determinó la elección del recurso y que resulta decisivo para determinar los límites del hecho imponible.

Como lo hemos señalado anteriormente, el análisis de las funciones del impuesto como medio de arribar a la interpretación de la norma que lo determina y como lo admite el mismo autor, es una forma más de investigar el fin de la ley (el "porqué", según Griziotti), y en tal entendimiento estimamos aceptable el sistema del célebre maestro italiano, pero le ponemos un límite que él parece no admitir: el funcionalismo debe llenar el tributo como que recurso, no puede justificar en aras de su realización la aplicación de la norma a su puestos de hecho no previstos en la misma, que equivaldrían a modificar, por vía de integración, el concepto del hecho imponible y por ende, el campo de aplicación de la ley.

⁸ DELGADILLO GUTIERREZ, LUIS HUMBERTO Y LUCERO ESPINOSA, MANUEL, *ELEMENTOS DE DERECHO ADMINISTRATIVO, MÉXICO, EDITORIAL LIMUSA*.

La interpretación económica

El artículo 4 -ahora 9º- del Ordenamiento Tributario del Reich, inspirado en la obra de Enno Becker, dice que "para la interpretación de las leyes de impuesto, se debe atender a su fin, a su significado económico y al desarrollo de las circunstancias". Adoptada esta doctrina por los juristas alemanes (Becker, Hensel, Lion, Ball) y suizos (Blumenstein) y criticada por Griziotti, ha sido prolijamente expuesta por Jarach.

Dos son las bases fundamentales, en nuestro concepto, de este método interpretativo: el contenido o naturaleza económica del presupuesto de hecho de la obligación tributaria, es decir, el contenido económico del derecho tributario, y la prescindencia del formalismo jurídico respecto de las relaciones que el derecho tributario regula, para atender a la realidad de las mismas.

Aceptar que el derecho tributario tiene contenido económico, no es negar juridicidad al mismo, por cuanto el fenómeno económico es objeto de regulación jurídica, y sostener la interpretación económica, no es negar la naturaleza jurídica del tributo, pues la relación tributaria es una relación de derecho que nace cuando se dan las circunstancias previstas por la ley, pero es indudable que esas circunstancias son de naturaleza económica, pues la manifestación de una capacidad contributiva, exteriorizada por la existencia de una riqueza valorada con criterio político económico-social por el legislador, es la causa del impuesto.

Siendo que la ley tributaria grava hechos o actos que tienen un contenido económico, sea que aparezcan bajo esa forma manifiesta -los llamados impuestos sobre hechos económicos-, sea que se presenten en la forma de actos jurídicos -en cuyo caso el acto vale como presupuesto de hecho en cuanto trasunta una relación económica-, es lógico y razonable que en la interpretación de sus normas se atienda a la consideración de esa "realidad -interesa el contenido y no las apariencias formales- económica", porque es la valoración económica del hecho o acto gravado la que ha determinado la imposición, y por tanto el intérprete debe investigar esa valoración, que no es otra cosa que determinar el fin de la ley o la ratio legis.

Tenemos, por consiguiente, otro método más de interpretación, que como todos los que hemos señalado tiene un idéntico fin: determinar qué quiso decir la ley o el por qué de la ley, como señala Griziotti. La variante consiste en que señala el sentido con que ha de investigarse el fin de la ley: con sentido económico, pero a nuestro criterio, tampoco es esto una novedad que justifique una revolución en la hermenéutica jurídica, pues en todos los casos al indagar el intérprete el fin de la ley, debe hacerlo atendiendo a las particularidades que determinan cierta naturaleza especial de las relaciones reguladas (v. gr., si se interpretan normas jurídicas relativas al derecho societario, se tendrá en cuenta al apreciar el fin de las mismas, el contenido económico implícito en las negociaciones comerciales, mientras que si la indagación versa sobre normas relativas al derecho de familia, se tendrá en consideración el aspecto ético, afectivo y natural de esas instituciones).

Creemos que el método que tanto preocupa a los tributaristas, es idóneo a los fines que se persiguen y aceptamos su adopción, resaltando en su favor que ha contribuido a fijar en forma explícita el sentido con que debe hacerse la interpretación de la finalidad de la ley, pero, a nuestro entender, ningún factor nuevo de orden metodológico introduce en el campo de la hermenéutica jurídica, pues en la interpretación de las normas en general, según el método lógico que se orienta a la investigación del fin de la ley, la indagación habrá de hacerse siempre de acuerdo a la naturaleza especial de las relaciones que se regulan. El caso de la ley tributaria no es una excepción. Con sentido económico habrá también de interpretarse el derecho comercial y el derecho industrial, así como es con sentido social que se interpreta el derecho laboral y con sentido ético que se interpreta el derecho de familia.

El aspecto más importante de este método, finca no ya en lo relativo a la interpretación de la ley, sino en lo concerniente a la interpretación de los hechos que deben caer bajo el ámbito de la ley. Ya la jurisprudencia de la Corte Financiera del Reich estableció que "los negocios jurídicos, en caso de duda, deben ser tratados, a los fines tributarios, en modo que corresponda a criterios económicos objetivos". De ahí, a través de la elaboración doctrinaria, ha surgido el concepto de que en la apreciación de los hechos imponibles, para determinar su verdadera naturaleza, se debe atender a las situaciones y relaciones económicas que las partes efectivamente persiguieron o establecieron (art. 13 de la ley 11.683, sobre aplicación y percepción de los impuestos nacionales), prescindiendo de las formas o estructuras jurídicas inadecuadas a la cabal intención económica y efectiva de los contribuyentes. Es la preeminencia de la *intention facti* por sobre la *intention juris*, es decir, la consideración a los fines tributarios, de la relación real y efectiva creada por la voluntad de las partes, la voluntad empírica según la terminología adoptada por Jarach, prescindiendo de la voluntad jurídica que hace que el acto encuadre dentro de un determinado instituto del derecho privado, porque lo que interesa al derecho tributario es el contenido económico de aquella relación, que determinará la exteriorización de una riqueza, índice de una capacidad contributiva, que en función de las valoraciones del legislador está sometida a imposición.

Para concluir, señalemos que este método ha obtenido carta de ciudadanía en la legislación tributaria argentina, pues el artículo 12 de la ley 11.683 determina que "en la interpretación de las disposiciones de esta ley o de las leyes impositivas sujetas a su régimen, se atenderá al fin de las misma y a su significación económica..." Por cierto que queda bien expresado que es el fin de la ley lo que debe buscarse en la tarea interpretativa y la "significación económica" se entiende como el sentido, como venimos sosteniendo, en base al cual se indagará el fin.

Es interesante agregar, que en las Primeras Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, se declaró: "En la apreciación de los hechos determinantes de la obligación tributaria sustantiva, la realidad económica constituye un elemento a tenerse en cuenta...", lo que resalta el concepto de que no se trata de un método específico de los tradicionalistas, sino de un "elemento" que orienta la indagación del fin de la ley⁹.

GÓNGORA PIMENTEL, GENARO DAVID, *LA LUCHA POR EL AMPARO FISCAL, MÉXICO, PORRÚA, 2007.*

INTRODUCCIÓN

No hay nada tan cierto en el mundo

como la muerte y los impuestos.

Benjamín FRANKLIN

Quando fui profesor de amparo en la Universidad, hablaba a mis alumnos del tema de las garantías individuales y les mencionaba que el artículo 31, fracción IV, constitucional, formaba parte de éstas pese a que no se encontraba en el capítulo relativo. Incluso, señalaba que el citado artículo no sólo era considerado una garantía constitucional, sino también era uno de los preceptos más citados en las demandas de amparo.

Hasta ese momento desconocía los motivos que habían contra dicho el criterio de Ignacio L. Vallarta que sostenía la improcedencia del amparo en los casos que se impugnara la violación de artículos constitucionales ajenos a las garantías (derechos del hombre) expresamente reconocidas por la Constitución. No obstante, siempre había tenido la duda de cuáles habían sido los fundamentos que habían consolidado el reconocimiento de la fracción IV, del artículo 31, de la Constitución como una garantía defendible en amparo.

Fue así, que conocí el contenido del voto de Ignacio L. Vallarta sobre el amparo contra la contribución impuesta a las fábricas de hilados y tejidos del año de 1879, en el cual sostuvo esencialmente su improcedencia contra los impuestos. Al respecto, me pareció relevante que uno de los principales argumentos sobre el tema fue el relativo a que el sufragio que elegía a los legisladores, era única forma que tenían los gobernados para inconformarse contra los impuestos injustos. La ideología del jurista Vallarta y en especial este voto, estuvieron impregnados de la doctrina estadounidense y por tanto, gran parte de sus argumentos interpretativos tuvieron su fundamento en el sistema jurídico norteamericano.

Todo lo anterior, me pareció interesante porque el criterio de Ignacio L. Vallarta tuvo una gran influencia durante muchos años que incluso, abarcaron el periodo de vigencia de la Constitución de 1917. De igual manera resultó interesante saber que pese a que la Suprema Corte de Justicia sostuvo la improcedencia del amparo en contra de los impuestos injustos, los gobernados no claudicaron y continuaron promoviendo demandas que exigían el reconocimiento de los principios de proporcionalidad y equidad ubicados en el artículo 31, fracción IV, constitucional como derechos defendibles por la vía de dicho instrumento procesal. Consecuentemente, en el año de 1925 luego de un enriquecido proyecto de sentencia del Ministro Urbina, se aprobó una tesis (no jurisprudencia) que permitió la procedencia del amparo en contra de los impuestos desproporcionados e inequitativos.

Hasta este punto se generó mi inquietud por escribir un artículo que abordara el tema de la procedencia del amparo que reclamaba la violación de los principios de proporcionalidad y equidad tributarios. Sin embargo, luego de leer un trabajo de Carlos Elizondo y Luis Manuel Pérez de Acha me percaté de que este tema comprendía y generaba diversos aspectos y dificultades que requerían un estudio más extenso.

⁹ GARCÍA BERSUNCE, HORACIO A., *LA INTERPRETACIÓN DE LA LEY TRIBUTARIA, ARGENTINA.*

De igual forma, mi atención aumentó cuando del informe de labores de la Primera Sala del año 2006, el Ministro Presidente José Ramón Cossío expresó su preocupación porque la cantidad de impugnaciones relativas a los artículos 14, 16 y 31, fracción IV, de la Constitución ocupó el 85% de los asuntos tramitados en la Sala, lo cual incluyó en su mayor parte el reclamo de ordenamientos fiscales.

El resultado de todo esto son cuatro capítulos que tratan de abordar este extenso y complejo tema del amparo sobre proporcionalidad y equidad en materia tributaria dentro del sistema jurídico mexicano. Al respecto, expresé mi sincero agradecimiento a Ydalia Pérez Fernández Ceja, por el apoyo intelectual, interés y colaboración en la concreción de la presente obra. El estudio se dividió en las Épocas del Semanario Judicial de la Federación por estimar que es una manera de ubicar y algunos de los precedentes más relevantes que sobre el tema se han sistematizado y publicado. Asimismo, se mencionan algunos sucesos relevantes, debido que se trata de mostrar que el sistema tributario mexicano y el contexto histórico han influido en la transformación y utilización del llamado "amparo fiscal".

En términos generales, el primer capítulo se refiere a la historia del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Posteriormente, menciona las características de las interpretaciones derivadas de los criterios de la proporcionalidad y equidad publicados en las primeras cuatro Épocas del Semanario Judicial de la Federación, para identificar la influencia del estudio que -sobre el tema- pronunció Ignacio L. Vallarta.

El segundo capítulo se refiere a la integración de la Suprema Corte de Justicia del año de 1917, que se caracteriza por ser el intérprete originario de la recién promulgada Constitución que fue el resultado de una revolución armada. En este mismo apartado, se mencionan las condiciones que generaron el inicio de la Quinta Época del Semanario Judicial de la Federación, así como de la reiteración de algunos criterios que se habían pronunciado en el periodo constitucional anterior. Luego, se menciona que durante este periodo el criterio de Ignacio L. Vallarta fue confirmado, y por tanto, no se aceptó la procedencia de los amparos que impugnaban la violación de los principios de proporcionalidad y equidad en materia tributaria.

El tercer capítulo se refiere a la segunda etapa de la Quinta Época del Semanario Judicial de la Federación, y al respecto se expone el caso de la tesis que permitió la procedencia del amparo en contra de la desproporcionalidad e inequidad de un impuesto (caso Aurelio Maldonado), así como de los subsecuentes criterios que se pronunciaron entorno al tema. Es en este punto, en el cual se muestra que poco a poco se confirmó la procedencia de este tipo de amparo.

El capítulo tercero, también expone algunos criterios relevantes que -de este tema- fueron publicados en la Sexta, Séptima y Octava Épocas del Semanario Judicial de la Federación. Cabe señalar que tales Épocas se relacionan con el periodo presidencial e histórico, para ayudarnos a comprender las características generales del sistema tributario y la situación del Poder Judicial Federal. De este modo, el capítulo en comentario nos expone que después de la consolidación de la procedencia del amparo en contra de impuestos, aumentó la complejidad y especialización de los criterios de interpretación de los principios de proporcionalidad y equidad en materia tributaria.

El cuarto capítulo se refiere a la transformación del Poder Judicial Federal y la Suprema Corte de Justicia de la Nación, después de las reformas de 1995. Al respecto, se mencionan algunas características de las nuevas atribuciones constitucionales de éste último órgano jurisdiccional destacando su actual función de mediador y árbitro en los conflictos derivados del nuevo federalismo tributario. Además, se citan algunos criterios que sobre proporcionalidad y equidad en materia tributaria han sido publicados en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación.

Adicionalmente, se mencionan algunos de los problemas derivados de la interpretación, procedimiento y administración de los amparos fiscales, debido a que en la actualidad nos enfrentamos a un problema de saturación de este tipo de asuntos. Esto, porque nos encontramos con que la mayor parte de juicios que se tramitan en la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se refieren a temas fiscales que guardan estrecha relación con el contenido de la fracción IV, del artículo 31, constitucional. Por tanto, destacamos el interés en que se retomem medidas que contribuyan al mejoramiento y perfeccionamiento del amparo fiscal como instrumento protector de derechos tributarios, y con ello evitar su distorsión. Es de esta manera que "La lucha por el amparo fiscal" tiene el objeto de mostrar los diferentes sucesos que giraron en torno a la procedencia del citado medio de defensa constitucional, así como las principales tesis y jurisprudencias que han delimitado los alcances y características de esta figura jurídica. Todo esto, con el afán de contribuir en el perfeccionamiento y rescate de la función de este instrumento de defensa que debe servir para consolidar el equilibrio tributario de todos los gobernados que estimen que se les ha violado su derecho al pago de impuestos justos¹⁰.

¹⁰ GÓNGORA PIMENTEL, GENARO DAVID, *LA LUCHA POR EL AMPARO FISCAL, MÉXICO, PORRÚA, 2007*.

JARACH, DINO, *EL HECHO IMPONIBLE*, EDITORIAL. ABELEDO PERROT.

CAPITULO I

EL DERECHO TRIBUTARIO SUSTANTIVO Y SU AUTONOMÍA ESTRUCTURAL

CONCEPTO JURÍDICO DE TRIBUTO

El tributo es uno de los recursos que se ofrecen al Estado para lograr los medios pecuniarios necesarios al desarrollo de sus actividades. Objetivamente el tributo pertenece, pues, a los fenómenos de las finanzas públicas y es objeto de estudio por parte de la ciencia o de las ciencias que se ocupan de ellas, principalmente de la ciencia de las finanzas, de la política financiera y de la economía política.

Aunque no olvidamos que la naturaleza objetiva del tributo es la de ser un recurso financiero del Estado, y que, por ende, sus presupuestos técnicos, económicos y políticos tienen importancia para la correcta interpretación del fenómeno en su conjunto, debemos observar que el tributo se caracteriza frente a los otros recursos del Estado también por algunos elementos jurídicos: en primer término la coerción de que es fruto y que lo distingue, por ejemplo, de los empréstitos públicos, que, fuera del caso de empréstitos forzosos, son voluntarios y de origen contractual. Además, el tributo como prestación coactiva por parte de los particulares al Estado, es efecto de una relación entre dos sujetos, disciplinada de alguna manera por el derecho. Agréguese que la formación histórica del tributo en el moderno Estado toma origen en un principio jurídico-constitucional, el de la aprobación de las cargas tributarias por parte de las asambleas, de representantes mediante actos que tienen la naturaleza jurídico-formal de ley.

Todas estas razones hacen necesaria y oportuna una investigación de carácter jurídico sobre el tributo. Esta investigación puede ser considerada en sí misma como objeto de la ciencia jurídica, o de una rama de ésta: puede también ser un instrumento para la comprensión del fenómeno financieros, que puede suministrar, solamente ella, una visión exacta de lo que el tributo representa en la realidad. Sea que la consideramos, sin embargo, bajo el primer punto de vista, de objeto de la ciencia jurídica, sea bajo el segundo, como instrumento para el estudio integral de las Finanzas, el método de la investigación no puede ser sino el método jurídico. La naturaleza del tributo, el problema de la autonomía de la rama del derecho objetivo que lo disciplina, se determinan con un análisis exclusivamente jurídico, en base a las características de estructura jurídica del tributo y de las relaciones en que se concreta, no en base a características económicas o políticas o técnico-financieras, a no ser que éstas se resuelvan, a su vez, en características estructurales jurídicas.

El tributo es una prestación pecuniaria coactiva de un sujeto (contribuyente) al Estado u otra entidad pública que tenga derecho a ingresarlo.

El tributo es una prestación coactiva. Pero esta coerción no deriva de una manifestación de voluntad de la administración pública, la cual a su iniciativa, tenga el derecho de imponerla a los sujetos particulares. Esto pudo ser verdad en alguna época histórica, pero no lo es más en el Estado moderno de derecho, en el cual está sentado el principio fundamental de la legalidad de la prestación tributaria, contenido en el aforismo latino "nullum tributum sine lege". La fuente de la coerción es, pues, exclusivamente la ley.

El tributo es una prestación pecuniaria, objeto de una relación cuya fuente es la ley, entre dos sujetos: de un lado el que tiene derecho a exigir la prestación, el acreedor del tributo, es decir el Estado o la otra entidad pública que efectivamente, por virtud de una ley positiva, posee ese derecho y de otro lado el deudor, o los deudores, quienes están obligados a cumplir la prestación pecuniaria.

Así configurado el tributo, es evidente la naturaleza de relación de derecho y de relación obligatoria, es decir personal, en que el tributo, desde el punto de vista jurídico, consiste. Sobre esta naturaleza, sin embargo, hablaremos luego.

Para que la finalidad del tributo, es decir la exacta y tempestiva prestación pecuniaria sea cumplida, hacen falta medidas legales y administrativas dirigidas a asegurar o a controlar el cumplimiento de la prestación. De la misma ley surgen, en ciertas circunstancias, otras obligaciones además de la prestación pecuniaria que constituye el tributo: obligaciones de carácter accesorio, cuyo sujeto pasivo es alguna vez el mismo contribuyente o deudor del tributo, alguna vez otro sujeto: por ejemplo. Obligaciones de garantía, de intereses, de carácter penal, etc. Estas

obligaciones constituyen sendas relaciones jurídicas con fuente en la ley y accesorias de la relación jurídica tributaria propiamente dicha.

La obligación pecuniaria y su exacto cumplimiento constituyen un interés del Estado, cuya tutela es confiada a la pública administración, que la ejerce mediante el contralor del cumplimiento por parte del contribuyente y de los otros sujetos de sus obligaciones, principales y accesorias, o mediante la actividad necesaria en general para satisfacer el interés del Estado. El cumplimiento de esta tarea se concreta, pues, en actos jurídicos de la administración pública de diferente naturaleza, algunos reglados, otros discrecionales, otros con la característica de la titulada discrecionalidad técnica, algunos pertenecientes a la categoría de los actos de ciencia, otros a la de los actos de voluntad. a las órdenes: da lugar, además, a relaciones entre administración pública y particulares, sean éstos los sujetos de la obligación tributaria principal o de las accesorias, o sean otros sujetos, relaciones cuya finalidad última es la de favorecer o asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria, cuya finalidad más inmediata, sin embargo, es la de contribuir al desenvolvimiento de la actividad de la administración pública.

Es menester observar que estas relaciones entre administración y particulares presuponen por lo menos la posibilidad de existencia de la obligación tributaria pero este presupuesto lógico no se traduce necesariamente en presupuesto efectivo, es decir que aquéllas pueden existir aun cuando no surja ninguna pretensión y su correspondiente obligación tributaria¹¹.

KLATT, MATTHIAS Y MEISTER, MORITZ, LA PROPORCIONALIDAD COMO PRINCIPIO CONSTITUCIONAL UNIVERSAL, MÉXICO, INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS UNAM, 2017.

CONCLUSIONES

Primera. La aplicación del principio de proporcionalidad y la ponderación no privan a los derechos fundamentales de su fuerza efectiva. Por el contrario, el principio de proporcionalidad y el instrumento metódico de la ponderación son los mejores medios disponibles para resolver complejas y difíciles colisiones de los derechos fundamentales con otros principios. La jurisprudencia iusfundamental se basa necesariamente en ponderaciones, y el principio de proporcionalidad brinda para ello la mejor estructura de decisión existente.

Segunda. Refutamos cinco objeciones al principio de proporcionalidad. Contra un entendimiento de los derechos fundamentales como intereses puros, esbozamos un modelo iusfundamental que concede a estos derechos una doble posición de primacía en el marco del examen de proporcionalidad. A través de él pusimos el principio de proporcionalidad en consonancia con la idea de que los derechos son trumps, side constraints o firewalls. Con lo anterior se obtuvo un estándar flexible para aplicar los derechos fundamentales, que posibilita el equilibrio entre ellos y los intereses públicos sin un inconveniente descuido de la protección de los primeros.

Tercera. En cuanto a la relación entre la ponderación y los argumentos morales, mostramos con ayuda de la tesis del caso especial que la argumentación moral necesariamente se contiene en toda ponderación. Las ponderaciones no son moralmente neutrales; en una correcta realización de la ponderación más bien se reconocería que los argumentos morales son inevitables. El modelo de ponderación que distingue entre la justificación interna y la externa expone con claridad qué influencia tiene la argumentación moral en la decisión jurídica.

Cuarta. Sobre la objeción de la inconmensurabilidad explicamos que ninguna de sus dos variantes son convincentes: con respecto a una, las ponderaciones no se basan en que se asignen valores matemáticamente exactos; y en relación con la otra, no existe peligro de que los principios cuantificables sean preferidos a otro. Ya que una tesis débil de la inconmensurabilidad no desconoce que mediante una argumentación moral pueden establecerse preferencias entre principios, y que la ponderación contiene argumentos morales, dicha tesis débil no puede quitar fuerza al modelo de la ponderación. Además, mostramos que aunque este modelo defiende una vinculación entre las argumentaciones jurídica y moral, es moralmente neutral en el sentido de que no se basa en una determinada teoría moral.

Quinta. Desarrollamos numerosos argumentos a favor de la preferencia por las definiciones amplias de los derechos fundamentales antes que por las estrechas. Puesto que el concepto de la ponderación se halla en aptitud de asignar a cada consideración el peso adecuado, no procede excluir desde el inicio determinadas consideraciones a nivel del ámbito de protección iusfundamental mediante una definición estrecha.

¹¹ JARACH, DINO, *EL HECHO IMPONIBLE*, EDITORIAL. ABELEDO PERROT.

Sexta. Finalmente, representamos las ventajas del principio de proporcionalidad en el marco de una aplicación jurídica concreta, de la mano del análisis de la decisión del Tribunal Europeo de Derechos Humanos en el caso *Otto-Preminger-Institut u. Austria*. Con ello se aclaró que los problemas del caso pueden resolverse con ayuda del principio de proporcionalidad, y que la aplicación concreta de este principio tiene una influencia que estructura y racionaliza la decisión jurídica. Las consideraciones sobre la necesidad y la ponderación, que el Tribunal confundió, pueden ser tratadas separada y abiertamente.

Séptima. En conjunto, el principio de proporcionalidad garantiza con lo anterior la mejor ponderación posible de los derechos fundamentales con otros derechos e intereses. Este principio es indispensable para dar con diferenciaciones analíticas que ayuden a revelar los aspectos decisivos de cada caso. Él hace posible una argumentación con sustancia. En tanto el principio de proporcionalidad otorga cuerpo a estándares fundamentales de racionalidad, es un "very powerful rational instrument". Concluimos por consiguiente con la tesis de que el principio de proporcionalidad debe tener un papel importante en el lenguaje unitario de un constitucionalismo global¹².

MARGÁIN MANAUTOU, EMILIO, *LA BASE IMPONIBLE, MÉXICO, PORRÚA, 2009.*

2. PROPORCIONALIDAD

Inicialmente el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió que al no estar como garantía constitucional el que las contribuciones reunieran los requisitos de proporcionalidad y equidad, le era imposible entrar al examen de estos conceptos, pero admitiendo después que al estar condicionados los impuestos que se pusieron en vigor a satisfacer esas condiciones, se violaban entonces garantías individuales. Con tal motivo surgió la siguiente jurisprudencia con fallos de 1957 y 1958, que nos dice:

IMPUESTOS. EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD DE LOS.-....

Conforme a esta jurisprudencia la SCJN no podía negarse a conocer de la inconstitucionalidad de un impuesto salvo que fuera exorbitante y ruinoso. En esa época la tasa máxima de la tarifa del impuesto sobre la renta de las personas morales y de las personas físicas era del 55% y no era considerada exorbitante y ruinoso, lo que sí se consideraría hoy, pero en esa época la evasión tributaria era exorbitante y ruinoso para el Fisco Federal.

En 1985, el Pleno de la SCJN estableció la siguiente jurisprudencia:

IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS.-

Digna de citarse, no obstante no estar de acuerdo con ella, es la Jurisprudencia de la Segunda Sala de la SCJN, 2a./J. 56/2006, que establece, como consecuencia de la tasa que recogía el último renglón de la tarifa

PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DE DICHO PRINCIPIO EN RELACIÓN CON LOS IMPUESTOS INDIRECTOS.-....

Pero para la clase media pobre y la clase pobre, excluyendo a la clase pobre pobre, ¿hay una estrecha relación vincular entre el objeto del impuesto y el monto del gravamen? La enajenación de libros se encuentra exceptuada del pago del impuesto al valor agregado pero en el precio del libro va tantas veces trasladado dicho impuesto como proveedores tuvo el editor para producir un libro y como proveedores de bienes y servicio tenga el comerciante que enajena al consumidor final, con precios diferentes que lo encarecen para el estudiante al ir trasladado en el precio final. El impuesto trasladado no puede ser acreditado por el editor, luego ¿dónde está esa estrecha vinculación entre el objeto del impuesto y el monto del gravamen?

Si al consumidor final se le traslada íntegramente la tasa del impuesto al valor agregado que pagó el editor en los insumos y el comerciante en bienes y servicios, sin posibilidad de recuperarlo, ¿dónde está esa estrecha vinculación entre el objeto del impuesto y el monto de la tasa?

¹² KLATT, MATTHIAS Y MEISTER, MORITZ, *LA PROPORCIONALIDAD COMO PRINCIPIO CONSTITUCIONAL UNIVERSAL, MÉXICO, INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS UNAM, 2017.*

El Pleno de la Suprema Corte de Justicia ha establecido jurisprudencia en la que expresa que debe, para respetar la proporcionalidad, existir congruencia entre el tributo y la capacidad contributiva de los contribuyentes o causantes como ella los llama. Dicha jurisprudencia, P./J. 10/2003, precisa:

PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES.-...

Esta jurisprudencia nos dice: a) Que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad contributiva; b) Se debe aportar una parte adecuada de riqueza gravada; c) Que los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo; d) Que las personas de elevados ingresos tributen de manera superior a los de medianos y reducidos ingresos; e) Que un gravamen sea proporcional debe existir congruencia entre el mismo y la capacidad contributiva de los contribuyentes; f) Que las consecuencias tributarias son medidas en función de esa riqueza, y g) Que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado y la capacidad de los contribuyentes.

Cuando una familia con riqueza compra un kilo de frijol, o de arroz o de maíz, por ejemplo, y una familia de escasos recursos compra esos mismos bienes, sufren ambas, en el precio, el traslado del IVA que proveedores incluyeron en el precio al no poderlo acreditar por estar gravados con tasa 0%, pero ¿esos productos tienen la misma calidad cuando la adquiere la familia de elevados ingresos que la familia de bajos ingresos? Indudablemente que no, aun cuando eso sí el precio para una u otra familia es diferente.

Pero la familia de bajos recursos ¿está contribuyendo de acuerdo con su capacidad contributiva?; ¿está ella aportando una parte adecuada de su "riqueza" al gasto público?; ¿quién tributa más: la rica o la pobre?; ¿qué hay congruencia entre la capacidad económica de las dos familias?; ¿qué las consecuencias tributarias están medidas en función de sus "respectivas" riquezas?; ¿qué siempre hay congruencia entre el impuesto creado y la capacidad económica entre esas dos familias?

Cuando las dos familias compran un kilo de azúcar sobre quien pesa más el gravamen que va incluido en el precio?

Comprar, por la familia de escasos recursos frijol viejo, o arroz y maíz quebrado, aun cuando el precio sea diferente, indudablemente que es difícil que entiendan lo que se sostiene en la jurisprudencia que se comenta y que requiere de un cambio en los conceptos de capacidad contributiva o capacidad económica. Tenemos también la jurisprudencia que el Pleno de la SCJN ha establecido con respecto a la Ley del Impuesto al Activo, P./J. 67/98, que sostiene:

ACTIVO. LA TASA FIJA DEL 1.8% QUE ESTABLECE EL ARTÍCULO 20. DE LA LEY DE DICHO IMPUESTO, NO VIOLA LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA-...

La Ley del Impuesto al Activo, en su primer año de vigencia se intituló Ley del Impuesto al Activo de las Empresas, según los CONSIDERANDOS de su Reglamento, surgió en virtud de que buen número de contribuyentes empresariales no pagaban el impuesto sobre la renta de las personas morales o de las personas físicas dedicadas a las actividades mercantiles, pero sí en cambio recibían servicios de la Federación, Estados y Municipios, con lo cual el Fisco Federal demostraba incapacidad para revisar el comportamiento de estos contribuyentes y ahora lo resalta con el impuesto empresarial a tasa única-, olvidando que buen número de las empresas no pagaban el ISR por operar con pérdidas o bien declarando una utilidad baja a pesar de todo el empeño de sus directivos para lograr la superación de ellas, con lo cual buenos contribuyentes que además empleaban personal, retenían el ISR por los sueldos que se les pagaba, las cuotas del Seguro Social, las aportaciones al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda de los Trabajadores, el impuesto sobre consumo de energía eléctrica, el impuesto sobre nóminas local, además de otras contribuciones locales como el consumo de agua, alcantarillado, etcétera.

Que sólo se gravaba la tenencia de activos idóneos para producir una utilidad indeterminada, ¿pero al experimentarse una pérdida real de dónde se obtendrían los ingresos para el pago de ese impuesto? Se empeoraba la situación económica de esos contribuyentes.

Un error mayúsculo de los Tribunales Colegiados fue el considerar a los capitales constitutivos-que se determinan por el Seguro Social cuando presta servicios a un trabajador que contrae un mal o sufre un accidente y se repara que viene cotizando con un sueldo inferior al que percibe como contribuciones y no como un aprovechamiento que por ser tal, en los términos del artículo 3 del Código Fiscal de la Federación, se convierten en créditos fiscales no tributarios.

Inicialmente, el Pleno de la SCJN resolvió que el impuesto directo con tarifa progresiva era garantía de la proporcionalidad del impuesto sobre la renta, aun cuando después resolvió que también con tasas fijas se satisfacía la proporcionalidad del impuesto sobre la renta de las personas morales.

RENTA. LA TASA FIJA DEL 35% QUE ESTABLECE EL ARTÍCULO 10 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, NO ES VIOLATORIA DEL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA...

En esta jurisprudencia se incurre en la confusión de considerar lo mismo hecho imponible con base imponible, al decirse: "Ello es así, ... pues en la composición legal de la base gravable se tiene en cuenta el contenido económico del hecho imponible. En tales condiciones, en el impuesto sobre la renta de las sociedades, pues en la composición legal de la base gravable... se consigue en una primera fase, con la determinación de la base gravable del impuesto, a la cual no conciernen los gastos indispensables de la negociación; y después, con la aplicación de la cuota del 35% sobre esa base gravable ...".

El hecho imponible es el ingreso a medida que se va obteniendo y la base imponible es la resta de los gastos indispensables autorizados por la Ley, y si resulta mayor el ingreso se le aplica la tasa del impuesto.

3. PRINCIPIO DE EQUIDAD

El Diccionario de la Lengua Española, 19ª. Edición, nos dice, entre otras acepciones, que equidad es igualdad de ánimo, esto es, que deber ser de la misma naturaleza, parecido o semejante.

El Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en su P.L./95, sostuvo sobre este principio lo siguiente:

EQUIDAD TRIBUTARIA. LA TRANSGRESIÓN DE ESTE PRINCIPIO NO REQUIERE COMO PRESUPUESTO QUE SE ESTABLEZCAN DIVERSAS CATEGORÍAS DE CONTRIBUYENTES.-...

Dar trato igual a los desiguales y, sin embargo, cuando se adicionó a la Ley del Impuesto al Valor Agregado los impuestos cedulares sólo aplicable a las personas físicas que se dedicaron a actividades de enajenación, de prestación de servicios y de uso o goce temporal de bienes, se excluyó del pago de dichos impuestos a las personas morales que se dedicarán a las mismas actividades, la Segunda Sala de la SCJN resolvió al establecer la Jurisprudencia 1a./J. 50/2007, que dichos impuestos no eran inconstitucionales, sosteniendo:

IMPUESTO CEDULAR SOBRE LOS INGRESOS DE LAS PERSONAS FÍSICAS. LOS ARTÍCULOS DEL 90. AL 12 Y DEL 19 AL 22 DE LA LEY DE HACIENDA PARA EL ESTADO DE GUANAJUA TO QUE LO PREVEN, NO TRANSGREDEN EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA....

Pero dichos impuestos al sólo señalar como contribuyentes a las personas físicas y no a las personas morales que se dedicaran a esas mismas actividades colocaba a las personas en una situación de desigualdad, por cuanto que debían de pagar un impuesto que las orillaba a aumentar sus precios no así a las segundas o bien recurría a la evasión tributaria para no quedar en desventaja, con lo cual se hacía una distinción género, al distinguir entre "Clase a que pertenecen personas", con lo cual se contradecía la SCJN al considerar que no se hacía tal distinción al referirse los impuestos cedulares sólo a las personas físicas.

El Pleno de la SCJN ha sostenido en sus tesis de Jurisprudencia 41 y 42, al aprobar en su sesión privada celebrada el día 2 de junio de 1997, lo siguiente:

EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS.-...

EQUIDAD TRIBUTARIA. IMPLICA QUE LAS NORMAS NO DEN UN TRATO DIVERSO A SITUACIONES ANÁLOGAS O UNO IGUAL A PERSONAS QUE ESTÁN EN SITUACIONES DISPARES-...

La Segunda Sala de la SCJN, en su Jurisprudencia 2a./J. 183/2004, resolvió sobre equidad tributaria:

EQUIDAD TRIBUTARIA. ESTE PRINCIPIO RIGE EN OBLIGACIONES SUSTANTIVAS Y FORMALES, PERO EN ESTA ÚLTIMA HIPÓTESIS ES BÁSICO QUE INCIDA DIRECTAMENTE SOBRE LAS PRIMERAS-...

La Primera Sala de la SCJN, en su Jurisprudencia 1a./J. 2/2005, resolvió sobre equidad tributaria no es aplicable respecto a obligaciones formales, expresando:

EQUIDAD TRIBUTARIA. ESTE PRINCIPIO NO ES APLICABLE PARA LAS OBLIGACIONES FORMALES, COMO LA PREVISTA EN LA FRACCIÓN V, DEL ARTÍCULO 28, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, ADICIONADA POR DECRETO PUBLICADO EL CINCO DE ENERO DE DOS MIL CUATRO, CONSISTENTE EN LLEVAR CONTROLES VOLUMETRICOS COMO PARTE DE LA CONTABILIDAD.-...

La Primera Sala de la SCJN ha sustentado dos tesis relacionadas con la equidad e igualdad, en la que nos dice:

EQUIDAD TRIBUTARIA. ÁMBITO ESPECÍFICO DE SU APLICACIÓN-...

Pero la Primera Sala distingue entre personas físicas dedicadas a actividades mercantiles y las personas morales -señaladas mercantiles- con el mismo giro de la actividad económica y ha resuelto que bien puede gravarse únicamente a las primeras con un nuevo impuesto y no así a las segundas, o bien la SCJN no hace distinción entre empresas que ejerciendo la misma actividad económica pero unas con maquinaria de punta y otras con maquinaria antigua, sosteniendo que al tener éstas últimas más mano de obra que las primeras por ello poseen mayor capacidad económica ante el impuesto sobre nóminas.

La citada Primera Sala de la SCJN, en su Jurisprudencia 1a./J. 97/2006, sostiene:

EQUIDAD TRIBUTARIA. CUANDO SE RECLAMA LA EXISTENCIA DE UN TRATO DIFERENCIADO RESPECTO DE DISPOSICIONES LEGALES QUE NO CORRESPONDEN AL ÁMBITO ESPECÍFICO DE APLICACIÓN DE AQUEL PRINCIPIO, LOS ARGUMENTOS RELATIVOS DEBEN ANALIZARSE A LA LUZ DE LA GARANTÍA DE IGUALDAD.-....

La Segunda Sala de la SCJN en su Jurisprudencia 2a./J. 31/2007, al señalar los criterios para determinar si se respeta el principio de equidad, nos indica:

EQUIDAD TRIBUTARIA. CRITERIOS PARA DETERMINAR SI EL LEGISLADOR RESPETA DICHO PRINCIPIO CONSTITUCIONAL....

En esta jurisprudencia la Segunda Sala se guía por criterios que se llegaron a adoptar por la Ley de Ingresos de la Federación de hace buen número de años de que debían de estar en proporción al costo del servicio y no el que adoptó el vigente Código Fiscal de la Federación, en su artículo 2, fracción IV, de que atendiendo al interés público o social, los derechos o tasas pueden estar por debajo, o en su costo o por encima de su costo.

DERECHOS POR SERVICIOS. SU PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD, CRITERIO ERRONEO DEL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA.

El Pleno de la Suprema Corte de Justicia, en su sesión privada celebrada el 13 de enero de 1998, aprobó, con el número 2/1998, la siguiente tesis jurisprudencial:

DERECHOS POR SERVICIOS. SU PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD SE RIGEN POR UN SISTEMA DISTINTO DEL DE LOS IMPUESTOS.-...

El Pleno de la SCJN correctamente sostiene que los conceptos de proporcionalidad y equidad que se han sostenido para los impuestos no pueden ser los mismos para la figura de los derechos, pero al pretender precisarlos para esta contribución parte de la idea de las contraprestaciones, que ya está desechada por nuestra legislación, para concluir que ha de tenerse en cuenta el costo que para el Estado tenga la ejecución del servicio y que las cuotas de referencia sean fijas e iguales para todos los que reciban servicios análogos, olvida que en jurisprudencia anterior ha aceptado que puede haber cuotas diferenciales atendiendo al uso del servicio o a la actividad a que se dedica el contribuyente consumidor, no obstante que todos reciben servicios análogos.

AGUA. DERECHOS POR PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE LA TARIFA DE LA LEY DE INGRESOS DEL ESTADO DE BAJA CALIFORNIA, PARA 1993, PARA USO COMERCIAL, INDUSTRIAL Y GUBERNAMENTAL MEDIDO PARA LA CIUDAD DE MEXICALI, NO VIOLA LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD POR CONTENER CUOTAS DIVERSAS APLICABLES A LAS DISTINTAS CANTIDADES DE METROS CONSUMIDOS.-Tesis de Jurisprudencia No. XIX/95(9a.) emitidas por el Pleno de la SCJ el 15 de junio de 1995.-

El servicio es el mismo.

Siempre se ha considerado que cuando la cuota, cantidad fija o tarifa a aplicarse para pagar por el mismo servicio se incrementa no en razón a la extensión del servicio a prestarse, sino en atención a la capacidad de almacenaje que tiene un bien, o en atención a la extensión del servicio o a la actividad en que se emplea un servicio -habitacional o empresarial-, siendo servicio el mismo en tiempo y costo para el Estado, entonces se está frente a un impuesto y no a un derecho.

Lo correcto, en principio, es de que el costo por el consumo de un servicio guarde proporción con el costo del mismo, y de que el precio por el uso o explotación de un bien del dominio público de la nación guarde también proporción con su valor. Pero como se trata de servicios o bienes sobre los cuales el Estado ejerce un poder de monopolio, tenemos que la cuota o cantidad a pagar vaya acorde con el interés público, que en un momento dado esa cantidad esté por debajo de su costo o valor, o sea equivalente a los mismos, o esté muy por encima de ellos, todo dependerá de si al Estado le conviene un uso inmoderado de sus servicios o bienes, o le conviene sólo recuperar su costo, valor, o bien desalentar el consumo o uso de determinados servicios y bienes aumentando las cuotas o cantidades a pagar muy por encima de su costo o valor.

El Pleno de la SCJ debe de hacer a un lado el concepto de contraprestación que no recoge el CFF. Interesante es la Tesis 2a. CLVII/2001 de la Segunda Sala de la SCJN. que nos dice:

RENTA. EL QUE SE DE UN TRATO DESIGUAL, CONFORME A LO DISPUESTO EN LOS ARTICULOS 8o Y 108-A DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, A LAS PERSONAS FÍSICAS QUE OBTIENEN INGRESOS POR LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS PROFESIONALES INDEPENDIENTES, RESPECTO DE LAS QUE LOS RECIBEN POR EL DESARROLLO DE "ACTIVIDADES EMPRESARIALES, NO TRANSGREDE LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD....

Como ha sostenido dicha Segunda Sala en su Tesis 2a. CLVII/2001, "el que se dé un trato desigual... a las personas físicas que obtienen ingresos por la prestación de servicios profesionales independientes, respecto de las que los reciben por el desarrollo o actividades empresariales, no transgrede los principios tributarios de proporcionalidad y equidad", pero en tratándose de los ingresos que perciben los profesionistas independientes con respecto a profesionistas asalariados, ¿que no debe de distinguirse entre uno y otro hasta cierto monto a favor del primero?, pues éste carece de los servicios sociales que el Estado proporciona a los trabajadores a través del IMSS cuando se enferman o sufren un accidente hasta llegar a la jubilación, lo que aquél no tiene y si se enferma o sufre un accidente o se retira del ejercicio profesional por su edad, no tiene él o su familia acceso a prestación alguna salvo que haya adquirido un buen seguro de vida que le significará un fuerte desembolso mensual durante muchos años¹³.

MÁRQUEZ GÓMEZ, DANIEL, *LOS PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS MATERIALMENTE JURISDICCIONALES COMO MEDIOS DE CONTROL EN LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA, MÉXICO, INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS UNAM, 2003.*

VI. EL CONTROL ADMINISTRATIVO Y LA JUSTICIA

Aquí nos abocaremos al análisis de dos cuestiones complejas: el control administrativo y la justicia. En el capítulo I, apartados 1 y 4, nos ocupamos de definir los conceptos de administración y control, por lo que debemos señalar que utilizaremos estos vocablos en el sentido ahí enunciado. Sin embargo, también se hace necesaria la conceptualización de la justicia. Como prolegómenos, cabe afirmar que al hablar de justicia aludiremos a la medida de razón que incluyen los jueces en sus resoluciones al dirimir una controversia; esto es, nos ocuparemos de la palabra justicia en las cuestiones relacionadas con la aplicación del derecho en el caso concreto.

Filosóficamente se entiende por justicia un criterio ético que nos impele a otorgar a otros lo que se les debe conforme a las exigencias ontológicas de su naturaleza, para su subsistencia y perfeccionamiento individual y colectivo. Y para nadie es ajena la definición de justicia aristotélica, "justo es lo conforme a la ley y lo equitativo", que consta de dos grandes marcos de referencia: justicia de lo general y de lo particular; esta última, a su vez, se divide en justicia distributiva, que se ocupa de las cosas repartibles y rectificadora, que se aplica a las relaciones interpersonales. Para que se pueda dar la justicia distributiva se requiere la existencia de lo repartible, la instancia encargada de repartir y el criterio para determinar la rectitud de la distribución. Además, de los valores jurídicos fundamentales depende la existencia de todo orden normativo genuino. Entre estos valores se encuentran la justicia, la seguridad jurídica y el bien común. Con estas bases podemos arribar a un criterio de lo justo en el ámbito de lo procesal, específicamente en el campo del proceso administrativo.

Nos importa enunciar los niveles de interacción entre las ideas de administración, aplicación de las normas jurídicas, control, sociedad y, por supuesto, la justicia. Esto tiene como fin establecer la conformidad o disconformidad de los procesos administrativos materialmente jurisdiccionales -relacionados en los capítulos II, III y IV de esta obra- con cierta idea de justicia en el contexto de la sociedad en la que se aplican. Por lo anterior, requerimos un concepto de justicia lo suficientemente flexible, que nos sirva de puente o paradigma para especificar si en el ámbito de los procesos administrativos se puede acceder a la justicia en el caso concreto.

¹³ MARGÁIN MANAUTOU, EMILIO, *LA BASE IMPONIBLE, MÉXICO, PORRÚA, 2009.*

Un problema que surge en esta cuestión tiene que ver con el carácter evidentemente intimista de la idea de justicia. Así, para el célebre autor de la Teoría Pura del Derecho, el dilema de la justicia se resume en que: "Sólo puedo estar de acuerdo en que existe una justicia relativa y puedo afirmar qué es la justicia para mí. Dado que la Ciencia es mi profesión y, por tanto, lo más importante en mi vida, la Justicia, para mí, se da en aquel orden social bajo cuya protección puede progresar la búsqueda de la verdad. Mi Justicia, en definitiva, es la de la libertad, la de la paz, la Justicia de la democracia, la de la tolerancia."

Esta hermosa cita que expresa el desideratum de identidad entre justicia, libertad, democracia y tolerancia, no pasa de ser, en el contexto de lo científico, una simple postura personal de quien la enuncia. Es evidente que, guardando las proporciones, todos tenemos una idea de justicia que coincide más o menos con la idea general de justicia que nuestro momento histórico nos impone. Existen en el campo de las ciencias sociales, diversas concepciones de la justicia; así es claro que para un sociólogo la palabra justicia tiene una connotación diferente de la que pueda darle un abogado o un ingeniero, por ejemplo. Las tesis de la justicia van desde las posturas iusnaturalistas, kantianas, utilitaristas, historicistas, analíticas, etcétera.

John Rawls en su libro Teoría de la justicia, habla de una justicia formal que consiste en la administración imparcial y congruente de las leyes e instituciones, sin importar sus principios sustantivos. Después de enunciar sus dos principios de justicia, alude a la justicia procesal perfecta e imperfecta. A la primera la considera como aquella en la que se cumplen dos condiciones: existe una norma independiente para decidir el resultado que es justo y un procedimiento que garantiza que se llegará a él; la segunda radica en que existe un criterio independiente para el resultado correcto, sin embargo no hay un procedimiento factible que conduzca a él con seguridad. Sobre esta concepción de la justicia se ha dicho que:

Social justice, under its pseudonym of 'distributive justice' has enjoyed a significant audience among academic political theorists since John Rawl's book A theory of Justice turned much of modern political theory in Britain and the United States of America into discipline focused on issue of distribution. One could be forgiven for thinking that political theory is about how best to distribute the benefits of social cooperation and how one can justify such claims of justice to others".

(Justicia social, bajo su seudónimo de 'justicia distributiva' ha encantado a una audiencia significativa entre los académicos de la teoría política desde que el libro de John Rawls A theory of Justice se convirtió en la más moderna teoría política en Inglaterra y los Estados Unidos de América como la disciplina enfocada a temas relacionados con la distribución. Se nos puede perdonar por pensar que esta teoría política trata sobre cómo se distribuyen mejor los beneficios de la cooperación social y sobre cómo se puede justificar semejante reclamo de justicia para otros.) No se pueden negar las ventajas de esta teoría, puesto que despoja a la justicia de su carácter intimista al fundar a la justicia procesal perfecta en la existencia del tribunal o juez y la norma procesal; esto es, órgano de decisión y reglas de procedimiento para arribar a una solución "justa". También, permite establecer fuera de subjetivismos cierta medida de justicia en el campo de aplicación de las normas jurídicas en los procesos administrativos. Además, coincide, guardando las proporciones, con la opinión del jurista Diego Valadés, quien considera que: Podemos entender el acceso a la justicia como la serie de procedimientos que garantizan al individuo mayores y mejores posibilidades de obtener el esclarecimiento de hechos o la reparación de intereses indebidamente afectados mediante procedimientos simplificados, y con el apoyo de instituciones especializadas. También, la idea de justicia enunciada guarda ciertas semejanzas con la justicia distributiva aristotélica; así, entenderemos por justicia en el presente trabajo, la justicia procesal perfecta a la que alude John Rawls.

1. Control y administración

Como hemos acotado en el presente trabajo, la administración es una parte sustancial de toda entidad pública o privada. Toda administración requiere de cierta dosis de control; toda entidad productiva, incluido el Estado en su faceta de organización jerárquica, se propone una serie de objetivos que, según el esquema adoptado, pueden ser más o menos importantes para la entidad. El proceso de la producción, distribución y consumo de bienes y servicios, al movilizar recursos materiales, humanos y financieros, requiere de una serie de procesos de carácter complejo que permitan optimizar el uso y aprovechamiento de los referidos recursos; aquí penetramos en el campo de lo administrativo. Esta actividad se realiza de conformidad a un plan o programa preestablecido más o menos flexible, en el que se plasman los momentos y objetivos de la movilización de los recursos. Ahora bien, estos recursos pueden ser utilizados para las metas y fines propuestos o desviados para propósitos ajenos a los programados. Es en este momento cuando aparece el control en sus dos facetas más conocidas: control preventivo y correctivo, como aspecto secundario y accesorio de una actividad primaria o principal. Así, para José Luis Vázquez Alfaro, dentro del vocabulario administrativo, la voz control nos sirve para describir la actividad de verificación o inspección de la regularidad de un acto o de una serie de actos. Así el control administrativo consiste en una actividad o una sucesión de acciones de naturaleza preventiva, así como una verificación a posteriori, que tiene por objeto garantizar la adecuada gestión de los recursos humanos, materiales y financieros, la utilización de los fondos públicos y la obtención de los resultados previstos por la misma administración.

El elemento por excelencia de control de carácter preventivo y correctivo, en una organización económica cualquiera, incluyendo a la administración pública, lo es la auditoría interna; el Institute of Internal Auditors la define como "una función independiente de valoración, establecida dentro de una organización, para examinar y evaluar sus actividades en beneficio de la propia organización. Su objetivo es servir de base para que los miembros de una organización desempeñen con eficacia sus responsabilidades".

No debemos olvidar que para el desarrollo de la actividad pública se establecen una serie de parámetros, que se plasman en reglas o normas de diverso tipo, y se acotan con el contenido del principio general de legalidad que proviene del orden jurídico: "la autoridad sólo puede hacer aquello que la ley le permite". En nuestro régimen jurídico los servidores están constreñidos en su actividad por la protesta de guardar y hacer guardar la Constitución y las leyes que de ella emanen. En igual sentido la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos establece un marco ético, cuya observancia se impone a los servidores públicos para salvaguardar la imparcialidad, honestidad, legalidad, eficacia y eficiencia en los empleos públicos.

De la necesidad de control no están exentos los entes públicos; la administración pública requiere de un órgano especializado que realice las funciones de fiscalización, control, vigilancia y evaluación de su gestión; lo anterior con el propósito de preservar la legalidad en su interior. Una de las vertientes más importantes del control de la administración es la llamada justicia administrativa, esto es, el conjunto de procesos a través de los cuales la administración pública aplica el derecho en la vía gubernativa. Aquí cabe asentar que tan justicia es el otorgamiento de una licencia, como la solución de una controversia entre partes, puesto que ambas actividades requieren aplicar el derecho en el caso concreto.

2. Justicia y administración

Siguiendo a John Rawls entendimos a la justicia como justicia formal; por su parte, la administración quedó caracterizada en el capítulo primero, numeral 1, al que remitimos. Sin embargo, cabe destacar la imbricación entre los conceptos de justicia y administración, no sólo porque en el campo gramatical aparecen unidos en la actividad que realizan los entes públicos denominados juzgados o tribunales; también es así porque en la sociedad existe el problema de cómo repartir el cúmulo de bienes escasos que se administran. La solución ideada por Aristóteles todavía no ha sido superada. En el campo de la administración se establecen principios igualitarios y sociales para tasar la ciudadanía o el ejercicio de los derechos de cualquier tipo; además, con un sentido de la justicia social se tutela en forma especial a grupos vulnerables de la población; casos paradigmáticos son (eran) en nuestro país los de los obreros y campesinos.

En el campo de la justicia administrativa se encuentran plenamente diferenciados estos principios de justicia conmutativa y distributiva; baste señalar la existencia de programas sociales con sentido igualitario y distributivo. También, en el campo del procedimiento se puede encontrar una idea de justicia; así, los diversos procedimientos que aplican las autoridades administrativas para satisfacer las más variadas necesidades sociales, el ámbito económico, político, cultural, de acceso a la justicia, etcétera, podrían ser ejemplos de la existencia de una regla independiente y un procedimiento para acceder a un resultado justo.

No obstante, una mención como la realizada líneas arriba implica soslayar que una situación se desprende del mundo del ser y otra distinta del mundo del deber ser. Así, el maestro Diego Valadés identifica las razones que han mantenido al individuo alejado de los órganos de justicia: por desconocimiento de las normas, por experiencias desfavorables, directas o indirectas, en cuanto a las resoluciones de los órganos de justicia; por desconfianza en cuanto a la probidad de los individuos encargados de impartir justicia; por morosidad en la obtención de resultados; por intermediación entre los órganos de justicia y los sujetos agraviados; por propensión a las formas de autocomposición de los conflictos; por pasividad ante la afectación de los derechos propios por conductas de terceros; por recurrencia a mecanismos de denuncia publicitaria como sucedáneos de instancias judiciales; por procuración de justicia a través de instancias administrativas, mediante el arbitrio de la influencia, y por desistimiento en procesos ya iniciados por la complejidad de las normas y por la imposibilidad de sobreponerse a rivales que exceden en capacidad técnica procesal o en recursos económicos que permiten mayor resistencia. Es diáfano que de esta caracterización de las situaciones que mantienen al individuo alejado de la justicia no escapa el derecho administrativo.

En materia de administración y justicia existen grandes rezagos, sobre todo en materia de cumplimiento de las normas. En efecto, en el "Programa de Modernización de la Administración Pública 1995-2000" se lee, como diagnóstico de la situación de la administración pública federal:

La interacción que se genera entre la población y el gobierno por las funciones que este último desarrolla, es de naturaleza diversa y configura, por lo mismo, situaciones y problemas diferentes entre sí. Entre los problemas se distingue la compleja integración de atribuciones en las dependencias y la concentración de actividades económicas en algunas entidades que ha propiciado en las primeras, lentitud en sus procedimientos y una restringida capacidad de respuesta frente a la sociedad, y en las segundas un acaparamiento del mercado de diversos bienes o servicios poco eficiente, en detrimento de los consumidores. Por otro lado, la falta de verdaderos mecanismos que a favor de los particulares propicie respuestas y atención eficaz e inmediata a demandas de quejas ciudadanas, así como la carencia de definición y amplia difusión de los estándares mínimos de calidad de los servicios al público, o la ausencia de criterios claros y específicos en la aplicación de las normas dan cabida al abuso, a la discrecionalidad y a la corrupción.

Más adelante se agrega que: "Persisten una fuerte concentración de actividades y centralismo muy acentuado en la toma de decisiones". Y se afirma que: "Tradicionalmente, la actuación y el desempeño de las dependencias y entidades de la administración pública se han evaluado con base en los niveles de gasto autorizados, así como en función de su respectiva asignación a programas y rubros presupuestarios. Por lo general se ha omitido medir la contribución del gasto público al logro de los objetivos a que éste se destina. Lo anterior se debe a que el planteamiento programático presupuestal vigente ha tenido como prioridad la disciplina fiscal, sin incorporar criterios de eficiencia y efectividad para cumplir con las expectativas de la población a la que se pretende servir."

Ante este panorama tan desolador, sin desconocer los posibles avances en las diversas áreas de la administración pública, se debe señalar que hay un déficit muy elevado en la administración pública en materia de servicios a la población. En general, los gobiernos de las últimas décadas en su discurso han enarbolado las necesidades más sentidas del pueblo como programa de gobierno; sin embargo, en muchos rubros no se han plasmado en hechos o programas concretos, en cambio la política y la administración pública se han subordinado a intereses y dictados que no corresponden a las luchas de los mexicanos. En este sentido es evidente que la regla de justicia enunciada dista mucho de cumplirse en el ámbito de la administración pública nacional.

La falta de criterios de evaluación objetivos de la eficiencia de la administración pública no autorizan a realizar un juicio profundo sobre el funcionamiento de la misma, puesto que se corre el riesgo de la alabanza acrítica o de la descalificación fácil. Sin embargo, en materia de administración de justicia, sobre todo en la justicia que aplica la administración, las estadísticas son frías fuentes de relaciones numéricas, puesto que a la unilateralidad de su generación se le debe agregar su amplio sentido político, circunstancia que las priva de objetividad. Tampoco se especifica en ellas las tensiones que subyacen en cada expediente concluido, que son, evidentemente, las "influencias" que podrían invocar las partes para proteger sus intereses que se dilucidan en los mismos, lo que nos lleva a la impunidad y a su gemelo, la corrupción.

También es importante acotar que de acuerdo a los objetivos planteados en el "Programa de Modernización de la Administración Pública 1995-2000", se requería "Transformar a la Administración Pública Federal en una organización eficaz, eficiente y con una arraigada cultura de servicio para coadyuvar a satisfacer cabalmente las legítimas necesidades de la sociedad" y "Combatir la corrupción y la impunidad a través del impulso de acciones preventivas y de promoción, sin menoscabo del ejercicio firme, ágil y efectivo de acciones correctivas". Con tristeza se debe asentar que estos loables objetivos no se cumplieron. Hoy más que nunca el ciudadano sobrepasa su capacidad de asombro cuando ve con desesperación el desprecio a la ley y el castigo a su cumplimiento. Los pendientes también se sienten en el campo de la justicia administrativa, puesto que no se ha encontrado la regla -a pesar de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos y el Código Fiscal de la Federación- que permita aplicar criterios jurídicos claros, precisos, eficaces, eficientes y, sobre todo, justos, que garanticen el pleno respeto a las garantías de los gobernados en la justicia que se administra en el Poder Ejecutivo en nuestro país. Tampoco se ha logrado la correcta aplicación de los procedimientos en los expedientes justiciables, y, en la decisión final, el derecho es hábilmente burlado por leguleyos o profesionistas sin formación jurídica, para satisfacer los intereses del grupo que los llevó al puesto o sus intereses muy particulares; y qué decir de la imparcialidad que brilla por su ausencia en los procedimientos a cargo de la administración pública, puesto que, contra toda lógica procesal, los funcionarios se constituyen, indebidamente, en juez y parte en los mismos.

3. Control, aplicación de las normas y sociedad

En otro apartado del presente trabajo -capítulo I- nos ocupamos del control y de la aplicación de las normas. Corresponde en esta ocasión hablar de la sociedad. Para ello, y con el propósito de circunscribir nuestra argumentación a la materia jurídica, aprovecharemos el trabajo que presenta el maestro Ignacio Burgoa en su libro. Para este jurista, el grupo de individuos que se asientan en un espacio geográfico determinado constituyen una población, con la característica fundamental de la convivencia; cuando este grupo se articula en torno a factores comunes históricos, religiosos y culturales que representan su historia, su tradición y sus costumbres, se forma una comunidad; si a la comunidad se le agrega la autoconciencia, o sea, el sentido de pertenencia a la propia comunidad -esto es, el elemento psicológico-, ésta se transforma en la nación. Así, la sociedad es una comunidad teleológica que se estructura para el logro de ciertos objetivos. Cuando la comunidad se organiza políticamente a través del orden jurídico tenemos al Estado.

En este sentido, la sociedad es una comunidad capaz de plantearse fines, o sea, proyectarse hacia el futuro. Esto es importante para nuestro estudio, puesto que, nuestros conceptos de control, aplicación de las normas y los procedimientos que hacen posibles ambas actividades, tienen como marco referencial a ese elemento amorfo, pero omnipresente, llamado sociedad. Control, justicia y procedimientos son consustanciales a ese medio denominado social.

Para entender mejor esta idea, consideramos importante dar algunas estadísticas que orienten al lector sobre la trascendencia de la actividad encomendada a las jurisdicciones administrativas analizadas: los procedimientos administrativos, la materia de responsabilidades de los servidores públicos y el juicio de nulidad.

Por lo que se refiere a procedimientos administrativos no hay estadísticas que nos permitan establecer el número de asuntos puestos a consideración de los órganos del Poder Ejecutivo, con atribuciones para dirimir conflictos o para decir el derecho en el caso concreto. Sin embargo, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa resolvió durante 1999, casi 50,000 juicios de nulidad. También, a guisa de ejemplo se debe establecer que en un ámbito en el que se aplica la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, como lo es el de las inconformidades en materia de adquisiciones y obras públicas, para el periodo del 1º de septiembre de 1999 al 31 de julio de 2000, el sistema de inconformidades reportó 1,824 de las cuales 1,635 se resolvieron en los siguientes términos: a) 320 procedentes; b) 746 improcedentes, y c) 569 desechadas, encontrándose 189 en trámite. Esto es, considerando un global de 1,850 inconformidades por año, tendríamos durante el sexenio 1994-2000 un total de 11,100 inconformidades. De éstas únicamente el 19.6% de las mismas se resolvieron favorablemente a los intereses de los gobernados, y el resto, 80.4%, se declararon improcedentes, se desecharon o se encuentran en trámite. Con lo que, dado el elevado porcentaje de asuntos en los que por diversas causas se desestimó la acción intentada, permiten considerar que, o la actividad administrativa en nuestro país marcha sobre ruedas, o existen factores extrajurídicos que impiden que efectivamente se analicen los expedientes atendiendo a criterios de objetividad y especialidad jurídica; si se trata del segundo caso, difícilmente se puede hablar de justicia en esta materia.

En el campo de las responsabilidades de los servidores públicos, en el "Informe de Labores 1999-2000" de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo se establece que:

En el periodo de diciembre de 1994 a agosto de 2000 el sistema captó 4'003,231 solicitudes ciudadanas, de las cuales 978,118 están relacionadas con presuntas irregularidades cometidas por servidores públicos... De las 978,118 solicitudes ciudadanas relacionadas con presuntas irregularidades el 85.5%, se atendieron en forma inmediata, solucionando la problemática expuesta en donde ocurrieron los hechos, y únicamente en el restante 14.5% de los casos se integró el expediente de queja o denuncia correspondiente para iniciar la investigación previa al procedimiento administrativo de responsabilidades.

También se asienta que: "Durante la presente Administración se han impuesto 51,702 sanciones administrativas a 51,017 servidores públicos, de las cuales 4,945 fueron de tipo económico, por un monto aproximado de 3,179 millones 14 mil pesos". Además, se calificaron 24 pliegos de responsabilidades por un monto de 87.2 miles de pesos.

Así, podemos advertir que del total de quejas y denuncias captadas, sólo el 5.28% merecieron pasar al procedimiento disciplinario. Lo que implica que en el 94.72% de los expedientes generados no se realizó procedimiento de naturaleza alguna. Si como lo consideramos en el apartado correspondiente de nuestro trabajo -relacionado con la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos-, el procedimiento disciplinario se inicia precisamente con la queja o denuncia, es evidente que se dejó de practicar un procedimiento ordenado por la ley en un gran número de casos. Así, la certeza jurídica en la aplicación de las normas en esta materia deja mucho que desear, puesto que se dejó a la administración pública determinar de manera discrecional en qué casos incoar procedimiento disciplinario y en qué casos dejar de hacerlo.

Por lo que atañe al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se debe decir que con 1,400 empleados y 101 magistrados, enfrenta la cantidad de 50,000 casos al año; para el periodo que va de noviembre de 1998 a octubre de 1999, este tribunal recibió 49,169 demandas y emitió 44,107 sentencias. Sin embargo, esta estadística no refleja el número de asuntos en los que se emitió una sentencia de nulidad lisa y llana, una nulidad para efectos o se sobreseyó el expediente por cuestiones que impidieron pronunciarse sobre el fondo, en el caso concreto. Lo anterior nos lleva a cuestionar si efectivamente se logra la justicia en los juicios de nulidad.

Esta situación se puede ilustrar mejor con una estadística publicada en el Informe 1999 del presidente magistrado del Tribunal Fiscal de la Federación, Luis Carballo Balvanera, que refleja el número de casos por materia que han sido sometidos a consideración de este tribunal en el periodo del 10. de noviembre de 1998 al 31 de octubre de 1999, atendidos por sus salas regionales y metropolitanas:

MATERIA	TOTALES
Instituto Mexicano del Seguro Social	5,264
Renta	4,981
Secretaría de Comercio	52
Aduanas	6,610
Fianzas	5,945
Impuesto al Valor Agregado	1,390
Impuesto sobre Producción y Servicios	48
I.S.S.S.T.E	618
Ley de Atribuciones del Ejecutivo Federal	1
Procuraduría Federal del Consumidor	2,545
Ley Orgánica de la Administración Pública Federal	24
Turismo	7
I.S.S.F.A.M.	49
Impuestos Especiales	114
Ley Federal del Trabajo	1,028
Código Sanitario	16
INFONAVIT	1,832
Registro Federal de Vehículos	33
Código Fiscal de la Federación	16,721
Ley Federal de Derechos	141
Servidores Públicos	1,392
Multas	2,222
Ley General de Normas, Pesas y Medidas	9
Ley Federal de Vías de Comunicación	168
Ley Orgánica del Banco de México	10

Otros	1,741
Sin especificar cuantía ni materia	9,100
Gran total	62,061

Como se advierte, si en el mismo periodo se recibieron 49,169 demandas, restadas del total de asuntos por materia que se tramitan en las diversas salas por materia, arroja una diferencia de 12,892 asuntos; a éstos se deben agregar la diferencia resultante entre los asuntos resueltos y las demandas recibidas en el periodo que es de 5,062 expedientes, con lo que tenemos una suma de 17,954 juicios pendientes, que corresponderían hipotéticamente al rezago que arrastra el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Por lo que otra vez la justicia en el caso concreto se presenta como problema.

Así, podemos considerar que a pesar de los esfuerzos que se realizan en materia de administración de justicia, los males a los que se enfrenta esta actividad: rezago en los asuntos, corrupción, ignorancia jurídica y recursos escasos, son signos característicos. Las vertientes para enfrentar estos problemas son evidentemente: la administrativa, para hacer más eficientes y eficaces los sistemas de control y gestión de los asuntos; la jurídica, con el fortalecimiento de acciones para el combate a la ilegalidad e impunidad, mediante las herramientas normativas que permitan enfrentar con rapidez y contundencia estas patologías sociales; la formativa, a través de la capacitación de los recursos humanos y los medios de selección rigurosa para los futuros aspirantes a ingresar en las tareas de impartición de justicia; y en el ámbito económico, la optimización de los recursos para obtener el mayor costo beneficio de ellos. Las vertientes propuestas, sin embargo, no darán resultados positivos si la población no siente la necesidad de obtener justicia en el caso concreto ante la administración; esto es, serán inútiles si no se fomenta la cultura jurídica de los habitantes del país.

Este escenario deja espacio para considerar a un personaje central del drama jurídico: el juzgador; esto es así porque este personaje, con sus determinaciones, forma conciencia jurídica en la población. Sus decisiones autónomas e independientes, apegadas a la idea de justicia y a la imparcialidad, permitirán un mejor control de los actos del poder público. Para Gustavo Zagrebelsky: "La forma actual de asegurar la autonomía e independencia de los jueces no es más que el perfeccionamiento de la aspiración positiva a una aplicación exacta de la ley, es decir, no alterada por influencias de ningún género, llevada a cabo por un cuerpo estatal compuesto de éteres inanimés".

En este contexto es interesante establecer, en materia de aplicación normativa, lo que se considera la responsabilidad social del juez. En un esclarecedor artículo Sergio Valls Hernández establece que:

Una línea de pensamiento doctrinalmente aceptada es aquella que considera como compromiso social del juez la tutela de los valores de la ley en la realidad concreta, en la cual los "valores de la ley" son las normas legales establecidas y la "realidad concreta" se identifica con la actualización de esa norma en un caso específico... la realidad social da contenido a la norma cuando ésta regula a aquella, pero también la realidad social es modificada por la norma cuando ésta induce a la sociedad a determinado comportamiento en beneficio común, y precisamente aquí es cuando se ejerce la responsabilidad social del juez, la cual desde el punto de vista del origen del derecho se abre en dos vertientes: a) El juez debe lograr, a través de sus resoluciones, la actualización de la norma producida por el legislador para crear un principio de cambio social, de disciplina de conductas y encauzamiento del desarrollo de una comunidad. Tan es así que en la dinámica de la sociedad, el legislador, por virtud del derecho, regula la repetición más o menos reiterada de ciertas maneras de obrar -realidad social- y el juez al aplicar la norma, decide ese derecho objetivo incidiendo en la transformación del comportamiento social... b) Además de la facultad del juez consistente en aplicar estricta mente en el derecho positivo, tiene la atribución de resolver los litigios que son de conocimiento a través de la creación judicial del derecho... Lo anterior quiere decir que el juez tiene atribuciones para aplicar las normas legales, pero también, haciendo uso de su talento jurídico, de su ética profesional y su capacidad interpretativa y decisoria: "Debe conocer el espíritu de los tiempos hasta donde lo requieran los presupuestos intelectuales de su tarea".

Como se advierte de la exposición, la justicia de cualquier tipo no se puede concebir sin "la boca que pronuncie las palabras de la ley", esto es, el juzgador que individualice la norma y la aplique al caso concreto. En los procesos administrativos esto es más claro puesto que, como acertadamente lo señala Emilio Margáin Manautou:

El Derecho Administrativo constituye un reto para el abogado que desee penetrar en él, pues no siempre encontrará dentro de esta rama del derecho la solución a todos los problemas legales que se les presenten. Muchas veces la solución se halla en el Derecho común, esto es, en algunas de las ramas del Derecho; en ocasiones en los principios generales del derecho; en la terminología que se emplea; en las fuentes del Derecho Administrativo, en las diferencias jurídicas entre la ley y el reglamento, o bien en la interpretación propia del Derecho Administrativo,

La actividad de la administración al aplicar normas jurídicas o dirimir controversias, debe constituirse en una verdadera forma de control del poder para beneficio de la sociedad. Esta función debe realizarse de tal forma que se evite lo que el maestro Diego Valadés considera, para el control político, como un sistema de controles mal entendido que puede conducir al bloqueo del poder, en el que lo que un órgano hace lo deshace el otro, o a la inhibición del poder como resultado del cual nadie hace lo que le corresponde; o en contraste, a un sistema de controles desatendido que conduce a la indiferencia, en la que nadie se preocupa por las tareas de los demás, o a la complicidad, donde todos encubren los desaciertos propios de los ajenos. Lo anterior con el propósito de arribar al control del poder en la democracia funcional, en el cual éste es verificable, responsable, razonable, evaluable, renovable, revisable y equilibrable. Se puede criticar esta descripción por estar referida a la política. Sin embargo, en el campo del control administrativo también existe el bloqueo del poder. Esto se da cuando el peso político del titular de la dependencia o entidad posee mayor influencia que el órgano de control, al extremo que puede eludir los intentos de control de su actividad. También existen desatención e indiferencia cuando los administradores simplemente dejan de cumplir con las instrucciones que les gira el órgano de control o las ignoran. Además, es típico que el órgano de control se inhiba ante administradores que hacen gala de poder político. En cuanto a la complicidad, los administradores prefieren coptar, por cualquier vía, al órgano controlador para evitar las consecuencias desfavorables del control. Por lo anterior, hacemos votos para que, sin miedo a las repeticiones, arribemos a un poder verificable, responsable, razonable, evaluable, renovable, revisable y equilibrable¹⁴.

ORTEGA MALDONADO, JUAN MANUEL, *EXPLICACIÓN JURÍDICA DE LOS IMPUESTOS, MÉXICO, INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS UNAM, 2021.*

CAPÍTULO PRIMERO

INTRODUCCIÓN

I. IMPORTANCIA DE LOS ELEMENTOS ESENCIALES DEL TRIBUTO

La importancia de un análisis de los elementos del tributo no es tanto porque la legislación y la jurisprudencia hacen una mera referencia a ellos, sino lo es porque esa legislación y esa jurisprudencia reconocen la necesidad de estudiar el tributo desde sus partes integrantes.

1. Importancia legislativa

Desde el punto de vista normativo, son varios los ordenamientos que se refieren a los elementos esenciales del tributo. Así, el artículo 5° del CFF señala:

Artículo 5°. Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalen 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.

El artículo 33-l-g) del mismo ordenamiento establece:

Artículo 33. Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades estarán a lo siguiente:

I. Proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y para ello procurarán:

¹⁴ MÁRQUEZ GÓMEZ, DANIEL, *LOS PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS MATERIALMENTE JURISDICCIONALES COMO MEDIOS DE CONTROL EN LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA, MÉXICO, INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS UNAM, 2003.*

g) Publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes; se podrán publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a periodos inferiores a un año. Las resoluciones que se emitan conforme a este inciso y que se refieran a sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, no generarán obligaciones o cargas adicionales a las establecidas en las propias leyes fiscales.

En el artículo 39 del propio Código puede leerse lo siguiente:

Artículo 39. El Ejecutivo Federal mediante resoluciones de carácter general podrá:

II. Dictar las medidas relacionadas con la administración, control, forma de pago y procedimientos señalados en las leyes fiscales, sin variar las disposiciones relacionadas con el sujeto, el objeto, la base, la cuota, la tasa o la tarifa de los gravámenes, las infracciones o las sanciones de las mismas, a fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes.

Finalmente, en el artículo 133-C de este mismo cuerpo normativo se destaca:

Artículo 133-C... Para los efectos del recurso de revocación exclusivo de fondo, se entenderá como agravio de fondo aquel que se refiera al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, respecto de las contribuciones revisadas que pretendan controvertir conforme a alguno de los siguientes supuestos...

Por su parte, la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo (en adelante LFPCA) indica en sus artículos 48 y 63, respectivamente, lo siguiente:

Artículo 48. El Pleno o las Secciones del Tribunal podrán resolver los juicios con características especiales.

I. Revisten características especiales los juicios en los que:

b) Para su resolución sea necesario establecer, por primera vez, la interpretación directa de una ley, reglamento o disposición administrativa de carácter general; fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución, hasta fijar jurisprudencia. En este caso el Presidente del Tribunal también podrá solicitar la atracción.

Artículo 63. Las resoluciones emitidas por el Pleno, las Secciones de la Sala Superior o por las Salas Regionales que decreten o nieguen el sobreseimiento, las que dicten en términos de los artículos 34 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 6° de esta Ley, así como las que se dicten conforme a la Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial del Estado y las sentencias definitivas que emitan, podrán ser impugnadas por la autoridad a través de la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica o por la entidad federativa coordinada en ingresos federales correspondiente, interponiendo el recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente en la sede del Pleno, Sección o Sala Regional a que corresponda, mediante escrito que se presente ante la responsable, dentro de los quince días siguientes a aquél en que surta sus efectos la notificación respectiva, siempre que se refiera a cualquiera de los siguientes supuestos:

I...

III. Sea una resolución dictada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el Servicio de Administración Tributaria o por autoridades fiscales de las Entidades Federativas coordinadas en ingresos federales y siempre que el asunto se refiera a:

a) Interpretación de leyes o reglamentos en forma tácita o expresa.

b) La determinación del alcance de los elementos esenciales de las contribuciones.

Para cerrar este recorrido normativo, puede citarse el artículo 90. de la Ley del Seguro Social, que reza:

Las disposiciones fiscales de esta Ley que establecen 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 las normas que se refieran a sujeto, objeto, base de cotización y tasa.

Las citas, como podrá advertir el lector, son muchas y del más alto nivel jerárquico legislativo, en las que se mencionan a los elementos esenciales del tributo sin siquiera mencionar que se trata de ellos, sino dándolo por sentado. Tal vez lo único que habría que echar en cara a esta normatividad es la ausencia de definiciones de tales elementos. En descargo, he de mencionar que la jurisprudencia ha sido una compañera fiel para realizar este objetivo.

II. ELEMENTOS ESENCIALES, ESTRUCTURALES O NECESARIOS DEL TRIBUTO

Debe ponerse de relieve que los "elementos" que están presentes en una contribución no comparten la misma naturaleza. Esto significa que no todos son "elementos esenciales". Existen elementos esenciales y elementos contingentes para cualquier tributo, y también elementos esenciales y contingentes para un tributo en específico.

Establece el Diccionario de la lengua española que el adjetivo "esencial" es lo perteneciente; lo relativo a la esencia; lo sustancial, principal o notable. Por su parte, la esencia es aquello que constituye la naturaleza de las cosas; lo permanente e invariable en ellas; lo más importante y característico de una cosa. Cabe preguntarse entonces: ¿qué es lo esencial en un tributo?, ¿qué es lo permanente e invariable en una contribución? Las respuestas nos las ofrecen los principios de legalidad y reserva de ley previstos en la Constitución. Son estos principios los que establecen el contenido necesario de los tributos. La identificación de los "elementos esenciales del tributo" ha sido una labor jurisprudencial y doctrinal que ha llevado años...

La doctrina y la jurisprudencia han coincidido en que esos elementos medulares del tributo deben ser aquellos que respondan a las preguntas del qué, quién, cuánto y cuándo se debe pagar el tributo. Recapitulando: ¿qué convierte a un elemento del tributo en parte esencial del mismo? Estimo que la presencia de cualquiera de estos factores, según puede advertirse de diversos criterios emitidos por el PJJF:

- a) Que actúe desde el interior del impuesto, para la exacta definición y cuantificación del presupuesto de hecho, de la base o de la cuota tributaria.
- b) Que afecte la estructura, el diseño o el monto del tributo.
- c) Que incida en la mecánica del tributo, insertándose en su metodología, modificando o alterando la forma en que se calcula.
- d) Que mida o gradúe la capacidad contributiva de los sujetos obligados.

Es así como se ha llegado a sostener que esos elementos son el objeto (lo que el legislador quiere gravar), el hecho imponible (la descripción normativa de lo que será materia de gravamen), el sujeto (la persona que soportará jurídicamente el gravamen), la base (la magnitud que se tomará en cuenta para aplicar sobre ella la tasa o tarifa y obtener la suma a pagar), la tasa o tarifa (el porcentaje o proporción que aplicado sobre la base permite obtener la cuantía a pagar), el impuesto por pagar, el impuesto a cargo, el impuesto del ejercicio o el impuesto determinado (cuota tributaria), y la época de pago. Pero existen otros elementos esenciales, como más adelante explicaré. El resto de los elementos que pueden sumarse en esta estructura no tienen la cualidad de "necesarios".

Si bien hasta hace pocos años la legislación, la doctrina y la jurisprudencia eran unánimes en afirmar que el objeto, el sujeto, la base, la tasa o tarifa y la época de pago eran elementos esenciales e inamovibles del tributo, también lo es que tal afirmación debe hoy matizarse con los nuevos pronunciamientos del PJJF a la luz del principio de legalidad y seguridad jurídica en materia tributaria, como iré explicando a lo largo de esta obra. Adelantándome al soporte argumentativo, me permito sostener que los elementos esenciales del tributo pueden agruparse de la forma siguiente:

- a) Elementos cualitativos, que definen los campos objetivo y subjetivo de la contribución, y son:

El objeto del tributo. El hecho imponible. Los sujetos pasivos. El sujeto activo de la relación tributaria.

- b) Elementos cuantitativos, ya que tienen como objetivo fijar los parámetros para determinar el monto de la deuda tributaria para cada caso concreto, y son:

La base o, en su caso, el procedimiento para su determinación. La tasa o tarifa o, en su caso, el procedimiento para su determinación. La cuota tributaria o, en su caso, el procedimiento para su determinación¹⁵.

¹⁵ ORTEGA MALDONADO, JUAN MANUEL, EXPLICACIÓN JURÍDICA DE LOS IMPUESTOS, MÉXICO, INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS UNAM, 2021.

CONCLUSIONES.

1. La argumentación por analogía de la que se habló en el capítulo anterior, lleva, como una conclusión lógica, a la tópica, pues esta última consiste en un tipo de argumentación sobre lo plausible, y es el método analógico lo que en cierta medida le da cohesión.
2. La Tópica o Pragmática Jurídica es una forma de argumentación, que está entre lo estrictamente sintáctico y lo semántico. No consiste sólo en una construcción lógica válida según su forma y su determinación en el espacio y el tiempo, sino fundamentalmente verdadera según su contenido material. En este sentido, es un vínculo de unión entre la formalización de lo que se dice y lo que se quiere decir.
3. La Tópica considera la diversidad de las realidades contingentes, como es la vida del hombre, y la considera sin reduccionismos a un sólo sistema y método de comprensión de la realidad. Es necesario, por tanto, advertir que la complejidad de lo humano está presente en lo social y que la trivialización que suponen algunos de nuestros modelos simplificadores, no sólo en el aspecto jurídico, sino también en el orden económico y social, pone de manifiesto que la sociedad no es una máquina donde los individuos realizan determinadas funciones; una sociedad es más bien el espacio cambiante y débilmente controlado, sobre el que inciden diversas lógicas de negociación y de conflicto humano."
4. La Tópica se divide en retórica y dialéctica, ambas versan sobre lo plausible, sin embargo, la primera versa más sobre hipótesis y argumentos menos contundentes y la segunda sobre tesis y razonamientos más firmes que los orientados a la persuasión a través de la motivación de la voluntad. Para que ambos discursos versen sobre lo verdadero es necesario que tengan un fundamento in re, en sí, aunque su espacio argumentativo sea de lo probable.
5. La retórica puede convertirse en un mero arte persuasivo, a través de la manipulación de la voluntad, sin ningún contenido real si no se toma como un medio para alcanzar la verdad, de ahí que también necesite de la dialéctica. De esta forma, la tópica se convierte en la herramienta de argumentación más adecuada para el discurso jurídico, en tanto que no pierda de vista lo que tiene de permanente e inmutable y lo que tiene de diverso el discurso. Esto último es un reto en el pensamiento jurídico actual, de lo que se trata es de vincular la retórica a la dialéctica, para no dejar que la primera pierda la exigencia de una argumentación fuerte, analógicamente consistente, dada esta conexión de dependencia con respecto a la dialéctica, la proyección de toda la teoría general de la argumentación, involucrando dialéctica y retórica hacia la verdad misma, que en definitiva se identifica con el acto justo.
6. Para que la retórica y la dialéctica jurídica sean estrategias orientadas hacia la verdad necesitan tener una referencia antropológica, pues es en relación al hombre que se formulan leyes. Es en virtud de la naturaleza racional del hombre que la lógica jurídica se vuelve una herramienta indispensable en cuanto que supone un contenido de verdad objetiva.
7. Esta referencia a la verdad objetiva como primer principio del razonamiento, es lo que permite construir argumentos legales a partir de cimientos firmes e inamovibles, aunque su aplicación varíe según las circunstancias. Es así como lo particular y concreto conservan un principio de unidad en lo verdadero. Por lo tanto, mientras el orden pactado conserve la unidad con el orden dado, la justicia tendrá verificativo en la multiplicidad de los casos concretos, no se contraponen al orden dado o leyes establecidas por naturaleza.
8. La cetética y la dogmática del derecho no son autosuficientes por sí mismas sino que una necesita de la otra, pues existen cosas que no están claramente definidas por naturaleza como podrían ser la mayoría de edad, la forma de educar a los hijos, la elección de profesión y otras muchas realidades que por sí mismas no están reguladas. Por ejemplo, el artículo cuarto de la Constitución Mexicana establece que toda persona tiene derecho a elegir de manera libre, responsable e informada sobre el número y espaciamiento de hijos y que los niños y las niñas tienen derecho a la satisfacción de sus necesidades de alimentación, salud, educación y sano esparcimiento. Aunque el artículo esté basado en los usos y costumbres comunes de los individuos, la forma de aplicación de estos dos preceptos es relativa, pues mientras se respete el principio básico de la vida y en esa medida la conservación en la especie de los hombres, no hay ninguna ley ni natural ni positiva que especifique el número de hijos que se deban tener ni la manera de educarlos y alimentarlos.

9. La deliberación personal basada en la verdad y la elección fundamentada en la recta razón, no son ni por naturaleza ni contra ella, es decir, el supuesto dilema entre la legalidad y la justicia es falso porque si los legisladores procuran establecer normas cada vez más apegadas al orden dado, al respeto por la dignidad humana, a la verdad, al bien y a la acción justa; la forma de obedecerlas y hacerlas obedecer, dependerá de la deliberación personal.

10. La dogmática jurídica le confiere carácter de necesidad a la opinión que en sí misma es variable y totalmente accidental, lo que llevaría a crear una "ciencia de lo opinable", que en el caso de la tradición jurídica moderna alcanzó, en ocasiones, características de principios indubitables e irrefutables, lo cual es contrario al concepto de ciencia entendido por ARISTÓTELES como "conocimiento por causas", que sean próximas o últimas deben tener un fundamento en la realidad, en el en sí, para ser principios de un conocimiento científico.

11. En el caso de la mayor parte de los juristas del positivismo moderno, la causa primordial del hacer jurídico es la opinión general, como expresión de democracia y no la justicia, por lo tanto, si se desvincula de esta última y se le da prioridad a lo opinable y además se le confiere características de ciencia, entonces el derecho puede llegar a cimentarse sobre una base que tenga la entidad de una quimera.

12. No podemos acercarnos a la solución de los conflictos humanos desde una perspectiva unidimensional. El reto que, desde mi punto de vista, tenemos por delante los estudiosos de la filosofía del derecho es el de repensar la realidad social, desde una perspectiva, multidisciplinaria, dialógica y global, no totalizadora, ni simplificadora, que relacione texto y contexto, forma y fondo, ya que la polis, el espacio de realización del hombre, sólo es posible en el concurso con los demás hombres, es más lo que nos une que lo que nos separa; el intento de comprensión de la diversidad y la complejidad como constitutivas de lo humano, puede contribuir a salvaguardar lo esencial del hombre en su dimensión societaria, su derecho.

13. La consideración de la costumbre es lo verdaderamente necesario, porque es ésta el derecho constituido y aprobado por el pueblo. Por esta razón, se vuelve necesario que las leyes no sólo se deroguen por la voluntad del legislador sino también por el consentimiento de todos por medio del desuso. Por ejemplo, en el antiguo Derecho Romano no existía un derecho unitario sino unitivo, porque para ellos no había una misma ley para los libres, que para los esclavos, los amos, los hijos y los padres etcétera, es decir, toda la realidad social estaba en función de las circunstancias concretas porque no es lo mismo lo que corresponde a un esclavo que al amo y lo que merece un padre que un hijo¹⁶.

RÍOS GRANADOS, GABRIELA, *TEMAS SELECTOS DE DERECHO TRIBUTARIO, MÉXICO, PORRÚA, 2008*.

IV. CONCLUSIONES

El recorrido histórico del principio de capacidad económica que aquí hacemos muestra que las concepciones de justicia tributaria existentes antes del nacimiento de este principio perviven en mayor o menor manera y se han engarzado, hasta nuestras fechas, con los criterios modernos de justicia tributaria, creando complejas concepciones de justicia tributaria.

Confundir el significado jurídico del principio de capacidad económica con el significado que le dé la ideología política en boga, encierra el alto riesgo de desconocer un contenido jurídico que le es intrínseco. Para formular un concepto jurídico del principio de capacidad económica nos pronunciamos en favor de un sano distanciamiento conceptual entre el principio de capacidad económica y los aspectos de justicia horizontal y vertical. El principio de capacidad económica forma parte de lo que idealmente es la justicia fiscal, pero no es la justicia fiscal.

Consideramos que el principio de capacidad económica tiene tres acepciones perfectamente válidas, que no se excluyen unas de otras, sino que tienen que ver con el momento en que dicho principio se observe y el sujeto al que van dirigidas. El principio de capacidad económica impone una serie de pautas en la creación de una ley fiscal; despliega su eficacia en el momento de interpretación judicial o administrativa de las normas fiscales y, finalmente, constituye un derecho fundamental de los contribuyentes.

Al ubicar el principio de capacidad económica como un derecho fundamental, queremos dejar claro que, ciertamente, no es un derecho que históricamente se contemple en los "catálogos" de derechos fundamentales, pero ello no lo convierte en "nuevo".

¹⁶ PLATAS PACHECO, MARÍA DEL CARMEN, *FILOSOFÍA DEL DERECHO. ANALOGÍA DE PROPORCIONALIDAD, MÉXICO, PORRÚA, 2A. EDICIÓN, 2006*.

El principio general de igualdad se traduce, en materia tributaria, a tributar conforme a nuestra capacidad económica; el principio de capacidad económica es la medida de la igualdad; el contenido del principio de capacidad económica se funda en el principio de solidaridad que, como se ha señalado, es un valor que fundamenta indirectamente derechos, es decir, lo hace por el intermedio de los deberes. En el derecho a contribuir conforme a la capacidad económica, dicho deber es muy claro: contribuir al gasto público. Otro fundamento al derecho a tributar conforme a la capacidad económica lo conforman, en general, ciertos derechos catalogados como "económicos": derecho a la propiedad privada y libertad de empresa; así como, en general, aquellos derechos que se enfocan a buscar la vida digna de los ciudadanos. Si bien es cierto que los derechos que integran este último fundamento que hemos señalado pertenece a las llamadas "directrices", también es cierto que el legislador no puede crear un sistema tributario que abiertamente contradiga esos principios.

Para estudiar el contenido del derecho a contribuir, con arreglo a la capacidad económica, pueden distinguirse tres fases lógicas: la determinación de la capacidad objetiva (principio del neto objetivo de la capacidad subjetiva (principio del neto subjetivo), y de la intensidad del gravamen (prohibición de gravámenes confiscatorios).

El rendimiento neto objetivo es el rendimiento bruto menos los gastos indispensables para su obtención. Cada actividad requiere de ciertas inversiones o gastos sin los cuales es imposible que se realice. Esas cantidades que han sido obtenidas por el contribuyente son necesarias para el nacimiento o la continuación de la actividad. No demuestran capacidad de contribuir al gasto público sino solamente la capacidad de crear otras riquezas. La justificación de que se respete el neto objetivo nace de la idea elemental de permitir la subsistencia económica de una empresa o actividad.

Conforme al subprincipio de la capacidad subjetiva neta, no pueden estar sujetos a tributación todos aquellos elementos que le garantizan una vida digna y decorosa al contribuyente y a las personas a su cargo. Las cantidades destinadas a satisfacer las necesidades de vida digna de una persona no representan una aptitud de contribuir al gasto público.

Finalmente, una de las principales críticas que se hacen a la idea del principio de capacidad económica como un derecho fundamental, como derivación del principio de igualdad, es que fracasaría ante la imposibilidad de formular dicho principio (el de igualdad) en términos puramente lógicos, introduciendo elementos ajenos al puro derecho positivo. Lo que podemos señalar es que en nuestra propuesta no se introducen elementos ajenos al derecho positivo. Precisamente hemos sido cuidadosos en demostrar que los elementos del principio de capacidad económica, como expresión de la igualdad en materia tributaria, tienen un origen lógico que no implican una invención o un exceso de creatividad¹⁷.

SÁNCHEZ GIL, RUBÉN, *EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD, MÉXICO, INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS UNAM, 2017.*

IX. NOTAS FINALES

1. Contenido esencial de los derechos fundamentales

La idea del "contenido esencial" (Wesensgehalt) de los derechos fundamentales se incluyó en el artículo 19.2 de la Ley Fundamental alemana -y en el 53.1 de la Constitución Española- para evitar la excesiva restricción de esos derechos y que las limitaciones que se les impongan vacíen (aushöhlen) su contenido normativo.

Existen dos diferentes teorías sobre el contenido esencial de los derechos fundamentales: la absoluta y la relativa, que con algunas variedades han sostenido diversos autores pero que pueden caracterizarse esquemáticamente de ese modo. La teoría absoluta, imaginando el ámbito normativo de los derechos fundamentales como el área de dos círculos concéntricos, entiende la parte forma da por el círculo interior como un núcleo fijo e inmutable de esos derechos y, la sección circunferencial exterior, como la parte accesoria o contingente de los mismos; dicho núcleo sería la parte intocable de éstos y cualquier afectación a su respecto sería ilícita, en cambio, en la parte contingente se pueden establecer las restricciones y limitaciones que se consideren necesarias y justificadas. Para la teoría relativa del contenido esencial de los derechos fundamentales afirma que éste no es preestablecido y fijo, sino determinable sólo casuísticamente en atención de las circunstancias del caso y luego de ponderarse los beneficios y perjuicios que se produzcan en él, tanto para el derecho intervenido como para el bien protegido a través de su limitación.

¹⁷ RÍOS GRANADOS, GABRIELA, *TEMAS SELECTOS DE DERECHO TRIBUTARIO, MÉXICO, PORRÚA, 2008.*

El principio de proporcionalidad se adscribe, como es evidente, a la teoría relativa sobre el contenido esencial de los derechos fundamentales, al establecer el "límite de los límites" de esos derechos, en cada caso concreto y de acuerdo a las circunstancias en que se relacionen los bienes jurídicos colidentes en ellos, oponiéndose a la teoría absoluta que distingue en ellos un núcleo intangible e inmutable en toda situación.

Es difícil sostener una teoría absoluta y rígida del contenido esencial de los derechos fundamentales, en relación con su empleo en la adjudicación jurisdiccional; el problema deriva de establecer el "núcleo básico" de los derechos fundamentales, universalmente aplicable y correcto en todas las circunstancias incluyendo aquellas que provengan del cambio social o tecnológico, y especialmente frente a la riqueza de situaciones que pueden enfrentar los tribunales, en muchas ocasiones imposibles de imaginar previamente a su realización. La afiliación a esa postura, nos parece más bien de utilidad didáctica y funcional solamente a priori e in abstracto, considerando además a cada derecho individualmente y no en su posible relación con otros intereses jurídicamente protegidos.

La solución que ofrece el principio de proporcionalidad no implica abandonar la decisión jurídica a un "escepticismo desesperado o a un relativismo indiferente" o, peor aún, a lo que podríamos llamar un "nihilismo jurídico". Simplemente es un derivado de la compleja relación entre los bienes, las normas jurídicas que los tutelan, las circunstancias en que interactúan y la determinación de su preferibilidad, que no puede verse a través de "recetas simplistas" sino requiere una valoración -especialmente de los tribunales- que nunca resulta sencilla.

El examen de proporcionalidad puede sin duda conducir a cierto casuismo, pero éste no debe estigmatizarse dogmáticamente, acusándolo de diluir la certeza jurídica en la interpretación y aplicación del derecho constitucional, como se le criticó acerbamente en los primeros tiempos del neoconstitucionalismo en el que se inserta, por apoyarse en postulados apartados al petrificado -y actualmente insuficiente- conservadurismo positivista.

Más bien, la aplicación del principio de proporcionalidad debe dirigirse a establecer un "sano casuismo" que equivalga a reconocer el curso cambiante de las situaciones fácticas que, si bien no lleva a hablar de una ausencia total de orden en ellas con características anárquicas, sin duda excluye la rigidez y su calificación jurídica con criterios monolíticos. La regla general establecida por el mismo orden "inmutable" que se quiere ver tradicionalmente en las normas constitucionales, en el sentido de dar a los derechos fundamentales y a otros de sus principios la óptima eficacia posible, es la que obliga a tener perspectivas y soluciones cambiantes para realizarla.

A pesar de lo que aparenta a primera vista, el principio de proporcionalidad no deja la definición del "contenido esencial" de los derechos fundamentales y la solución de la colisión específica de pretensiones basadas en normas derivadas de diversos principios constitucionales -o aun de uno solo-, al capricho o a la voluntad azarosa de los operadores jurídicos. Impone una regla de elemental justicia a ese procedimiento, como criterio de decisión: para ser lícita una medida legislativa que intervenga un derecho fundamental, el fin que se propone debe satisfacerse de manera equivalente o mayor al perjuicio que ocasiona al último. La literatura jurídica, en vista de lo anterior, es insistente en que el contenido esencial de los derechos fundamentales se define por el principio de proporcionalidad, como una realización de la concordancia práctica entre bienes jurídicos diversos que debe orientar a la interpretación constitucional.

2. Activismo judicial en el examen de proporcionalidad

Se dice también que el examen de proporcionalidad -o de "razonabilidad"- podría ocasionar que la jurisdicción constitucional, al analizar una medida legislativa o administrativa, invada el ámbito de apreciación reservado a otros poderes; pero ello no nos parece justificación para desechar el uso del principio que estudiamos, sino más bien un factor que obligue a reforzar la debida argumentación de los tribunales.

Sin duda, no corresponde a los jueces constitucionales revisar la oportunidad o conveniencia -criterios típicamente "políticos"- a manera de un superior jerárquico, especialmente si fueron tomadas dentro de sus márgenes constitucionales de competencia; su labor consiste exclusivamente en decidir sobre la validez de un acto según esté prohibido o permitido por la ley fundamental, determinando si transgredieron los límites (explícitos o implícitos) que les impone la Constitución. Pero el principio de proporcionalidad no opera en el vacío, sino en la aplicación o enforcement de un parámetro constitucional: la optimización de los derechos fundamentales -o de cualquier otra norma suprema-, que en México se refuerza con la exigencia de que la intervención legislativa en ellos sea "motivada".

Tampoco nos parece fundada la objeción de que el examen de proporcionalidad implica una falta del debido respeto de la jurisdicción constitucional a otros órganos estatales. Aun el examen de ponderación o proporcionalidad stricto sensu en que se valora la intensidad de intervención en los derechos fundamentales y que puede tener muchos menos elementos objetivos que los relativos a su idoneidad o necesidad, no favorece la arbitrariedad contra el legislador u otro operador, pues en él sólo se tendrá por inconstitucional una medida legislativa cuando cause a un derecho fundamental perjuicio mayor que el beneficio que con él obtienen el fin que persigue y el principio constitucional subyacente a ella; de este modo, aun cuando exista la misma intensidad de afectación al derecho fundamental y de beneficio al principio opuesto a él, la presunción de constitucionalidad juega a favor de la medida legislativa enjuiciada.

El Tribunal Constitucional Federal alemán ha propuesto que la declaración de inconstitucionalidad de los actos del legislador, por conducto del examen de su proporcionalidad -particularmente a su nivel de ponderación-, se limite a aquellos casos en que la inadecuación o la irracionalidad de aquéllos sean "evidentes", siguiendo el principio de funcionalidad en la interpretación para respetar el ejercicio de las atribuciones constitucionales de otros poderes, abrazando la máxima de la judicial self-restraint -aunque entendida a su modo- y no intervenir activamente en política. Sobre esto, es notable la inconveniencia de usar conceptos como "evidente", "notorio" o "claramente irracional", más bien habría simplemente de hablarse de una "argumentación racional" sea que ésta resulte simple o compleja; especialmente en el examen de proporcionalidad, la "notoriedad" de una vulneración iusfundamental se pone de manifiesto luego de un intrincado estudio del caso concreto.

Aunque en principio (siglos XVIII y XIX) la jurisdicción constitucional se pretendió limitada a los casos "evidentes" de violación de las normas constitucionales, en la actualidad ejerce -y tiene que hacerlo un examen más minucioso sobre los actos legislativos, que se debe a la mayor complejidad de la vida social y a la sofisticación de los actos bajo su control; que hace precisamente de los casos "difíciles" el objeto más frecuente de su actuación. Difícilmente veremos en nuestros tiempos algún acto legislativo que palmariamente contravenga a la ley fundamental, por ejemplo: privando a la mujer del derecho a votar, sino que su inconstitucionalidad muy probablemente resultará de detallados aspectos del mismo y de su relación con las normas constitucionales, que es preciso considerar con detenimiento. Hoy no podemos imaginar jueces constitucionales "encerrad[os] en su torre de marfil y que sólo de tarde en tarde anula[n] una ley"¹⁸.

VENEGAZ ÁLVAREZ, SONÍA, *PRESUNCIONES Y FICCIONES EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS EN MÉXICO, MÉXICO, INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS UNAM, 2007.*

CAPÍTULO SEGUNDO

ANÁLISIS CONSTITUCIONAL DE LAS PRESUNCIONES Y FICCIONES EN MATERIA FISCAL

I. INTRODUCCIÓN

El ordenamiento jurídico refleja el modo en que cada pueblo se organiza, tratando de que el grupo que lo forma se dirija hacia una determinada dirección. Pero para que este ordenamiento sea propiamente derecho se necesita que el mismo module la vida social y la conduzca hacia un objetivo de justicia. La norma jurídica-tributaria que crea presunciones y ficciones no puede sustraerse a estas exigencias; debe, por lo tanto, reflejar la idea de justicia que posee el legislador, referida al campo específico de la justicia fiscal.

Todos los textos constitucionales contendrán los principios básicos del ordenamiento jurídico de cada país, y por ello es tradicional que en los mismos se inserten principios de justicia tributaria; entre otros, los principios de generalidad, igualdad, capacidad contributiva, proporcionalidad, equidad, no confiscación y legalidad. A pesar de que se les pueda estudiar en forma individualizada, no se puede soslayar que todos son aspectos de la justicia tributaria, por lo que su interrelación debe preferirse.

¹⁸ SÁNCHEZ GIL, RUBÉN, *EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD, MÉXICO, INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS UNAM, 2017.*

En el tema de las presunciones y las ficciones tributarias, vistas éstas como instrumentos útiles en el combate contra la defraudación fiscal y figuras afines y, por ende, auxiliares de una recaudación propicia a los intereses del fisco, se hace ineludible la confrontación de presunciones y ficciones con los principios constitucionales de capacidad contributiva, legalidad y garantías del debido proceso, ya que, por su propia naturaleza, estos institutos jurídicos se establecen cuando no hay elementos ciertos o información suficiente.

Es verdad que el legislador tiene derecho a establecer la determinación de la base imponible apoyándose en presunciones y ficciones, pero sin violentar los principios constitucionales. En este panorama no todo es claro, y comienzan a surgir interrogantes como la siguiente: ¿qué sucede si la ficción sustituye la verdad real por una verdad normativa, o bien, si se tiene por cierto un hecho, se haya realizado éste o no? En fin la situación se torna polémica, y habrá de analizarse en cada caso concreto si la norma presuntiva o de ficción respeta o no el constitucional.

No obstante su utilidad, en aras de la certeza jurídica y de la justicia tributaria, el uso de ambas instituciones (presunciones y ficciones) debe ser moderado y acatando siempre las normas constitucionales.

Este capítulo se divide en dos partes: la primera de ellas se refiere al papel tan importante que desempeñan las presunciones y las ficciones tributarias en el combate contra el fraude a la ley y figuras afines, tales como la elusión, evasión y la defraudación, tan populares en la actualidad, incluso en las economías más desarrolladas del mundo.

Como podrá observarse en el texto, la mayor parte de la doctrina considera que la creación de presunciones y ficciones en el ámbito tributario tiene como primordial objetivo precisamente esta contienda contra la defraudación fiscal o el fraude a la ley. En este orden de ideas, cabe decir que aunque los frutos rendidos por estas figuras son buenos, no son suficientes; luego entonces, las presunciones y las ficciones se constituyen como un tipo de herramienta en esta batalla, pero son de manera alguna panacea, además de tratarse de instrumentos sumamente delicados ya que a menudo se cuestiona su constitucionalidad, según lo reflejan los criterios de jurisprudencia expuestos en este capítulo.

En la segunda parte se aborda el análisis doctrinal y jurisprudencial de los principios constitucionales que en mayor medida participan del tema de las presunciones y las ficciones jurídicas: capacidad contributiva capacidad, legalidad y garantías del debido proceso, para finalmente examinar la constitucionalidad de tan significativos institutos, con el objetivo fundamental de evaluar si responden a las continuas peticiones de claridad, certeza y seguridad enarboladas por todas las Constituciones.

II. LAS PRESUNCIONES EN EL DERECHO FISCAL

1. Planteamiento

Las presunciones jurídicas se alojan en el campo de la prueba y sirven para allanar el camino de la aplicación de la norma, sobre todo al juzgador. Como se ha visto en el capítulo precedente, las presunciones jurídicas cumplen también como preservadoras de instituciones sociales, económicas, jurídicas, etcétera.

En el derecho fiscal, tanto la doctrina como la jurisprudencia y los legisladores han reiterado y enfatizado el uso de las presunciones como uno de los instrumentos primordiales para impedir la defraudación fiscal y para justipreciar con mayor exactitud la capacidad económica de los causantes, a tal grado que algunos autores consideran a la presunción como imprescindible en este tipo de cometidos.

Del análisis de los trabajos que en materia de presunciones han elaborado los más destacados tributaristas se desprende que es precisamente esta preocupación de evitar la defraudación, mediante el uso de presunciones, donde se ha concentrado su atención.

Ello obliga a presentar algunas consideraciones en torno a figuras tan importantes dentro de este tema, tal como el denominado "fraude de ley", propia de los sistemas jurídicos europeos, o la evasión legal impositiva, evasión ilegal (tax avoidance), simulaciones (sham), elusión, etcétera. Al explorar nociones, conceptos y posturas doctrinales sobre estos temas nuevamente se observa un gran antagonismo en las diferentes posiciones, sobre todo entre los fanáticos defensores de la economía de opción, propios de los sistemas neoliberales, y quienes se atreven a arriesgar, aunque sea levemente, el principio de seguridad jurídica salvaguardando los intereses hacendarios. La falta de un acuerdo doctrinal sobre estos temas se ve reflejado también en las diversas legislaciones.

2. Evasión, elusión fiscal y economía de opción

El tema de la evasión fiscal plantea muy delicados y complejos problemas de calificación, según la extensión y la significación que se asigne a los respectivos comportamientos de los contribuyentes. La naturaleza de los hechos generadores de las obligaciones tributarias, que aún es materia de discusión entre los tratadistas, traslada toda su problemática a la doctrina de la evasión fiscal. Baste señalar que el concepto mismo de evasión es impreciso, y a partir de su noción se crea una serie de figuras jurídicas.

La noción amplísima de evasión procede de las primeras elaboraciones de la concepción de impuesto desde el ángulo económico. Pantaleoni suele ser el autor más citado cuando se hace referencia al contrabando, al fraude fiscal y a la emigración impositiva, ente otras. Con un enfoque más jurídico aparece Einaudi, quien es el creador de la clasificación de la evasión impositiva en legal e ilegal, dependiendo de si el contribuyente se sustrae del pago del tributo, cumpliendo o incumpliendo las normas legales. Para Blumenstein, la evasión consiste en el hecho de que una prestación impositiva es sustraída al ente público por parte de una persona obligada a la prestación, y se subdivide en dos especies, que llama sustracción y fraude impositivos. La primera consiste en la sustracción a un ente público, en todo o en parte, de un impuesto que le corresponde. El fraude constituye una especie cualificada por la naturaleza de los medios empleados para lograr la evasión del impuesto. En estos conceptos se pueden observar como denominador común los siguientes elementos: la presencia de una capacidad económica sujeta a imposición y la utilización de medios, legales o ilegales, para que no se pague el tributo o se pague menos.

Se suma a la discusión sobre el tema de la evasión el de la economía de opción. Dentro de las actuaciones lícitas y libres de todo individuo, la elección y realización de un negocio, acto o contrato lícito es jurídicamente respetable, aunque se haya elegido, en comparación con otras, por su resultado equivalente y su menor o nula carga fiscal. Esto es propiamente la economía de opción. En otro extremo se encontraría el sujeto que realizando conductas lícitas sujetas a gravamen, las ocultara sin declararlas, o bien aquel que sin ocultar totalmente tales hechos los disfraza o disimula, de tal modo que esquivo la carga tributaria en forma total o parcial. La línea divisoria entre simulación y economía de opción teóricamente resulta diáfana, no así en la práctica.

La elección de realizar o no el presupuesto de hecho de un tributo, o de ejecutar uno u otro de los hechos impositivos tipificados en las distintas leyes tributarias, está abierta a todos, y mientras los negocios jurídicos celebrados sean válidos, reales y lícitos, ningún reproche puede merecer el que a través de ellos, y respecto a otras posibilidades de actuación, se consiga un ahorro fiscal, cuando se verifique, si así se prefiere, una economía de opción tan real, lícita y válida como el acto o contrato a través del cual se consigue.

En este contexto, es necesario mencionar el concepto de elusión, entendida como la conducta que tiende a evitar el devengo del tributo, empleando actitudes o decisiones de naturaleza estrictamente económica; esto es, se renuncia a desarrollar alguna actividad, a poseer algo, sólo por el móvil de no pagar el tributo. Cabe subrayar que en este caso no se oculta en ningún momento la realización de un hecho imponible. La elusión, al igual que la no sujeción, son categorías negativas que apenas consienten descripción, y que, desde luego, no podrían ser enumeradas.

Finalmente, la elusión se caracteriza por una abstención del contribuyente, que evita la realización del hecho imponible, por la naturaleza material o real de la inactividad o abstención del potencial contribuyente, y por dirigirse el comportamiento del posible contribuyente a la respectiva hacienda pública, esto es, en la fase que habría sido de percusión impositiva si la elusión no hubiera operado.

A diferencia de otras figuras afines, como el fraude a la ley, el estudio de la elusión sí ha merecido la atención de tratadistas latinoamericanos en términos semejantes a los de la doctrina europea, salvo en el caso de Héctor B. Villegas, quien identifica a la elusión como sinónimo de fraude a la ley.

Retornando al tema de la evasión y su clasificación en ilegal y legal, resulta ilustrador el pensamiento de Giuliani Fonrouge, para quien toda evasión es por naturaleza ilegal, y la clasificación antes aludida es a todas luces artificial; "ya sea que se utilice la expresión defraudación o se prefiera evasión, la expresión debe llevar implícito el concepto de ilicitud".

También resulta interesante la postura del brasileño Sampaio Doria quien subdivide a la evasión lícita en aquellas inducidas u ofrecidas por la ley fiscal y aquellas que resultan de las lagunas, fisuras o imperfecciones de la ley. Este último tipo de evasiones son las que con propiedad pueden ser calificadas como tales, ya que las primeras son producto de medidas legislativas de reducción o exoneración impositiva al servicio de las políticas económicas y sociales, e implican la opción libre para el ciudadano.

En la evasión tanto legal como ilegal el propósito es idéntico, pero diferentes los medios. Al respecto, Griziotti opina que el legislador debe evitar que actos económicos reveladores de idéntica capacidad contributiva tengan una carga fiscal distinta¹⁹.

Además de citar a algunos doctrinarios estudiosos del tema, debo señalar que son las editoriales, algunas páginas de internet, pero sobre todo los centros de investigación, los que con sus esfuerzos, logran que las investigaciones de esos estudiosos estén disponibles para su consulta.

Alguno de esos lugares y centros de investigación son:

a).- Página electrónica de la biblioteca digital y sistema bibliotecario de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuya dirección electrónica es²⁰:

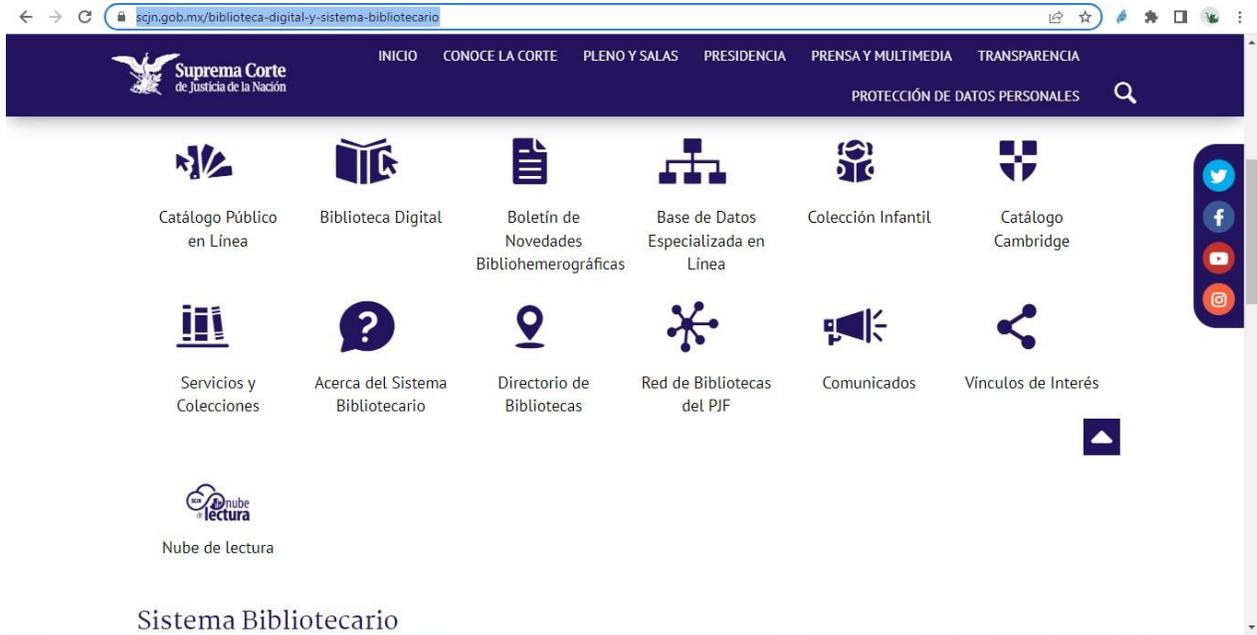
<https://www.scjn.gob.mx/biblioteca-digital-y-sistema-bibliotecario>

La imagen que se despliega es la siguiente:



¹⁹ VENEGAZ ÁLVAREZ, SONIA, *PRESUNCIONES Y FICCIONES EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS EN MÉXICO, MÉXICO, INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS UNAM, 2007.*

²⁰ <https://www.scjn.gob.mx/biblioteca-digital-y-sistema-bibliotecario>



b).- Página electrónica del Centro de Estudios Constitucionales de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuya dirección electrónica es²¹:

<https://www.sitios.scjn.gob.mx/cec/el-centro>

La imagen que se despliega es la siguiente:

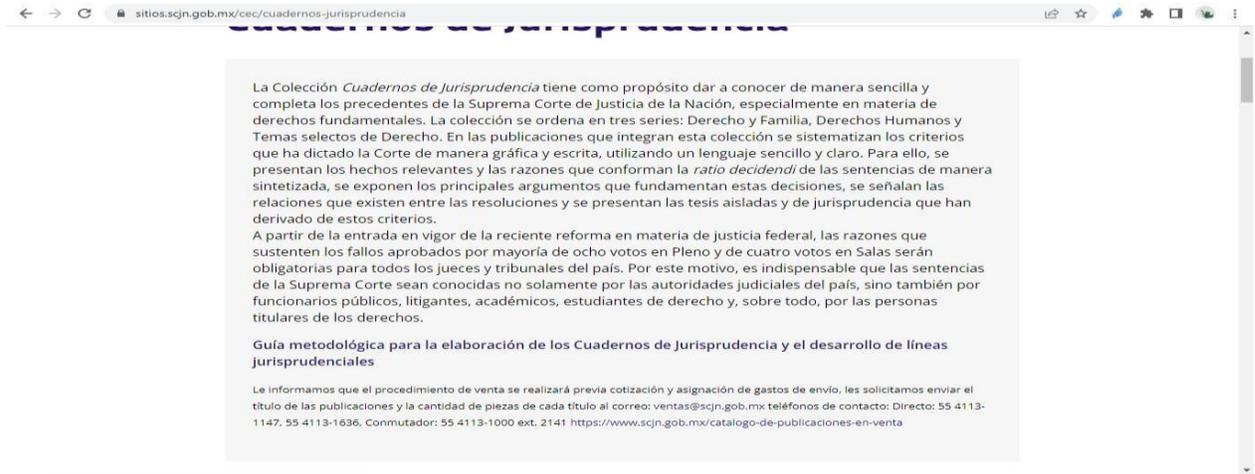


²¹ <https://www.sitios.scjn.gob.mx/cec/el-centro>

c).- Cuadernos de Jurisprudencia, editados por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuya dirección electrónica es²²:

<https://www.sitios.scjn.gob.mx/cec/cuadernos-jurisprudencia>

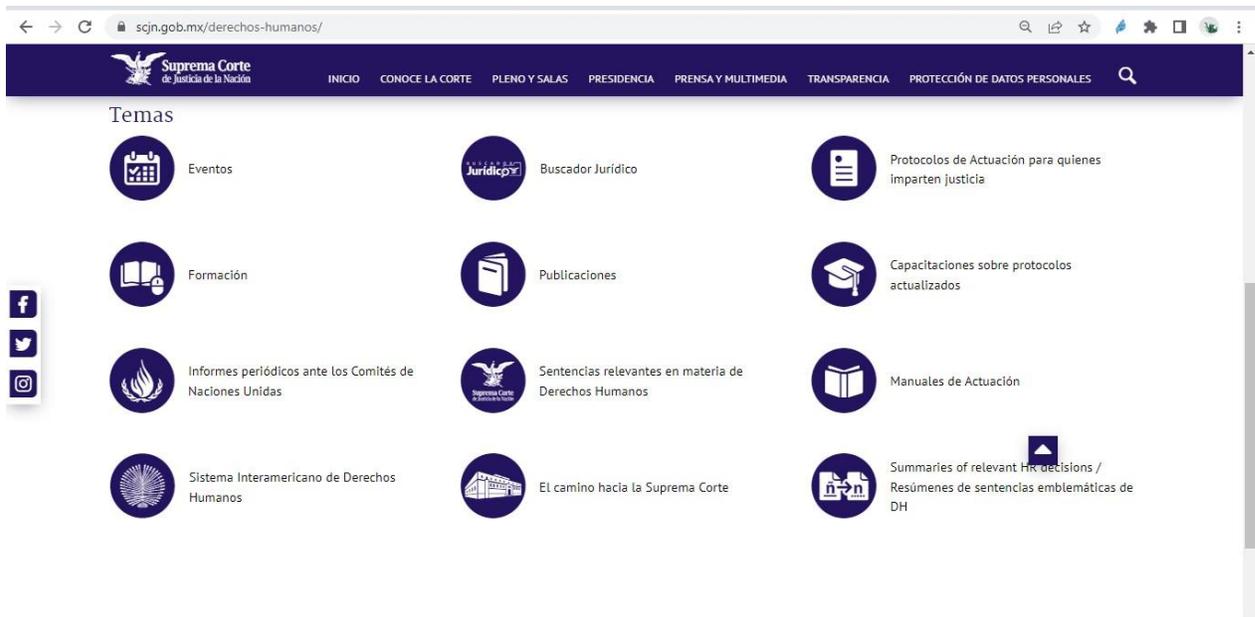
La imagen que se despliega es la siguiente:



d).- Micrositio de Derechos Humanos de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuya dirección electrónica es²³:

<https://www.scjn.gob.mx/derechos-humanos/>

La imagen que se despliega es la siguiente:



²² <https://www.sitios.scjn.gob.mx/cec/cuadernos-jurisprudencia>

²³ <https://www.scjn.gob.mx/derechos-humanos/>

e).- Otro centro de investigación muy importante, es el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, que publica la revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, cuya dirección electrónica es²⁴:

<https://www.tfja.gob.mx/biblioteca-virtual/revistas/bv-epocas/>

f).- De igual forma, el mismo Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publica la revista Praxis, donde algunos especialistas en la materia publican sus estudios y reflexiones, la dirección electrónica es²⁵:

<https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/>



g).- No podía dejar de citar al Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM. Es en este centro de investigación, donde se produce gran parte de la investigación jurídica a nivel nacional, considero que es un lugar obligado para todo aquel que quiera investigar y reflexionar sobre el tema jurídico que le interese. Y los más recientes conocimientos que allí se adquieren, pueden y deben ser utilizados en la solución de los casos que en la consulta se nos plantean.

La dirección electrónica y la página que despliega es²⁶: <https://www.juridicas.unam.mx/>



²⁴ <https://www.tfja.gob.mx/biblioteca-virtual/revistas/bv-epocas/>

²⁵ <https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/>

²⁶ <https://www.juridicas.unam.mx/>

h).- Los diccionarios jurídicos y no jurídicos, con una importante herramienta para usar en el día a día, ya que en ellos se puede y debe ahondar en el significado de las palabras usadas en la ley, en el acto administrativo, en los acuerdos de los juzgados y tribunales y en las sentencias.

i.- Uno de ellos, es el Diccionario Jurídico Mexicano, coedición del Instituto de Investigaciones Jurídicas y la editorial Porrúa.

ii.- El diccionario Porrúa de la lengua española definitivamente es de consulta obligada para el trabajo día a día.

iii.- Otros diccionarios muy recomendables son: la versión en línea del diccionario de la lengua española de la real academia española de la lengua, cuya dirección electrónica es: <https://dle.rae.es/>.

iiii.- En la página electrónica de la academia mexicana de la lengua se pueden hacer consultas sobre una palabra y su contexto, su significado, la dirección es: <https://consultas.academia.org.mx/>.

iiiii.- El diccionario del español de México, editado y alojado en la página electrónica del Colegio de México, es una herramienta muy importante a la hora de buscar el significado de una palabra y de su aplicación en México, la dirección electrónica es: <https://dem.colmex.mx/>.

En ese sentido, tenemos ya una base teórica para poder discernir el acto administrativo, el procedimiento administrativo, y, con ello analizar sus elementos en la consulta que nos hacen las personas físicas y las personas morales, y sus alcances en relación con sus obligaciones fiscales.

2.5.- Los medios de defensa.

Cuando una persona nos consulta, en relación a una multa, o en relación a una revisión que le está haciendo la autoridad fiscal, en relación a su situación fiscal, existen tres posibles medios de defensa para el contribuyente:

- Recurso de revocación
- Juicio de nulidad
- Juicio de amparo, ya sea directo o indirecto

- También existe la posibilidad de acudir a la prodecon, procuraduría de la defensa del contribuyente, para interponer una queja o denuncia, o la solicitud de un acuerdo conclusivo, aunque en esta ocasión solo lo mencionare.

Veamos los supuestos de cada medio de defensa:

2.5.1.- El Recurso de Revocación.

El recurso de revocación, es un medio de defensa, de la llamada justicia en sede administrativa. El Recurso de revocación, establecido en el código fiscal de la federación, procede contra:

TITULO QUINTO
De Los Procedimientos Administrativos
CAPITULO I
Del recurso administrativo
Sección Primera
Del Recurso de Revocación

Artículo 116.- Contra los actos administrativos dictados en materia fiscal federal, se podrá interponer el recurso de revocación.

Artículo 117.- El recurso de revocación procederá contra:

- I.- Las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que:
 - a) Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos.
 - b) Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la Ley.
 - c) Dicten las autoridades aduaneras.
 - d) Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, salvo aquéllas a que se refieren los artículos 33-A, 36 y 74 de este Código.

- II.- Los actos de autoridades fiscales federales que:
 - a) Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 de este Código.
 - b) Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la Ley, o determinen el valor de los bienes embargados.
 - c) Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 de este Código.

Como observamos el recurso de revocación procede contra:

“ I.- Las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que:... a) Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos... b) Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la Ley.... c) Dicten las autoridades aduaneras.... d) Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, ...”

“ II.- Los actos de autoridades fiscales federales que:... a) Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 de este Código... b) Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la Ley, o determinen el valor de los bienes embargados... c) Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 de este Código....”

En este caso, habrá que analizar muy bien, si estamos frente a una resolución o frente a un acto.

2.5.2.- El Juicio Contencioso Administrativo.

El siguiente medio de defensa al alcance de los contribuyentes, el juicio de nulidad, establecido en la Ley Federal Del Procedimiento Contencioso Administrativo, y definido más ampliamente en la Ley Orgánica del Tribunal Federal De Justicia Administrativa. Este medio de defensa procede contra:

ARTÍCULO 20.- 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.

Según la Ley Orgánica del Tribunal Federal De Justicia Administrativa, el Tribunal tiene competencia para conocer de varias materias, se citan las que nos ocupan:

Capítulo II
De la competencia del Tribunal y los Conflictos de Intereses

Artículo 3. El Tribunal conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas, actos administrativos y procedimientos que se indican a continuación:

- I. Las decretos y acuerdos de carácter general, diversos a los reglamentos, cuando sean autoaplicativos o cuando el interesado los controvierta con motivo de su primer acto de aplicación;
 - II. Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación;
 - III. Las que nieguen la devolución de un ingreso de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibido por el Estado o cuya devolución proceda de conformidad con las leyes fiscales;
 - IV. Las que impongan multas por infracción a las normas administrativas federales;
 - V. Las que causen un agravio en materia fiscal distinto al que se refieren las fracciones anteriores;
 - VI. ...
 - VII. ...
 - VIII. ...
 - IX. ...
 - X. Las que requieran el pago de garantías a favor de la Federación, las entidades federativas o los Municipios, así como de sus entidades paraestatales y las empresas productivas del Estado;
 - XI. Las que traten las materias señaladas en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior;
 - XII. Las dictadas por las autoridades administrativas que pongan fin a un procedimiento administrativo, a una instancia o resuelvan un expediente, en los términos de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo;
 - XIII. Las que resuelvan los recursos administrativos en contra de las resoluciones que se indican en las demás fracciones de este artículo;
 - XIV. Las que se funden en un tratado o acuerdo internacional para evitar la doble tributación o en materia comercial, suscritos por México, o cuando el demandante haga valer como concepto de impugnación que no se haya aplicado en su favor alguno de los referidos tratados o acuerdos;
 - XV. Las que se configuren por negativa ficta en las materias señaladas en este artículo, por el transcurso del plazo que señalen el Código Fiscal de la Federación, la Ley Federal de Procedimiento Administrativo o las disposiciones aplicables o, en su defecto, en el plazo de tres meses, así como las que nieguen la expedición de la constancia de haberse configurado la resolución positiva ficta, cuando ésta se encuentre prevista por la ley que rijá adichas materias.
- No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior en todos aquellos casos en los que se pudiere afectar el derecho de un tercero, reconocido en un registro o anotación ante autoridad administrativa;
- XVI. Las resoluciones definitivas por las que se impongan sanciones administrativas a los servidores públicos en términos de la legislación aplicable, así como contra las que decidan los recursos administrativos previstos en dichos ordenamientos, además de los órganos constitucionales autónomos;
 - XVII. ...
 - XVIII. ...
 - XIX. Las señaladas en esta y otras leyes como competencia del Tribunal.

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, las resoluciones se considerarán definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa.

El Tribunal conocerá también de los juicios que promuevan las autoridades para que sean anuladas las resoluciones administrativas favorables a un particular, cuando se consideren contrarias a la ley.

Artículo 4. El Tribunal conocerá de las Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos y Particulares Vinculados con Faltas Graves promovidas por la Secretaría de la Función Pública y los Órganos Internos de control de los entes públicos federales, o por la Auditoría Superior de la Federación, para la imposición de sanciones en términos de lo dispuesto por la Ley General de Responsabilidades Administrativas. Así como fincar a los responsables el pago de las indemnizaciones y sanciones pecuniarias que deriven de los daños y perjuicios que afecten a la Hacienda Pública Federal o al Patrimonio de los entes públicos federales.

Bajo ninguna circunstancia se entenderá que la atribución del Tribunal para imponer sanciones a particulares por actos u omisiones vinculadas con faltas administrativas graves se contrapone o menoscaba la facultad que cualquier ente público posea para imponer sanciones a particulares en los términos de la legislación aplicable.

En estos artículos, vemos como se complementa y se amplía la competencia del Tribunal Federal de Justicia Administrativa para conocer de actos administrativos, resoluciones y normas que causen un agravio al contribuyente.

2.5.3.- El Juicio de Amparo.

El Juicio de Amparo, es un medio extraordinario de defensa al alcance de los ciudadanos y de los contribuyentes, y el mismo, según la Ley De Amparo, procede contra:

TÍTULO PRIMERO **Reglas Generales**

CAPÍTULO I **Disposiciones Fundamentales**

Artículo 10. El juicio de amparo tiene por objeto resolver toda controversia que se suscite:

- I. Por normas generales, actos u omisiones de autoridad que violen los derechos humanos reconocidos y las garantías otorgadas para su protección por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como por los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte;
- II. Por normas generales, actos u omisiones de la autoridad federal que vulneren o restrinjan la soberanía de los Estados o la esfera de competencias del Distrito Federal, siempre y cuando se violen los derechos humanos reconocidos y las garantías otorgadas para su protección por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; y
- III. Por normas generales, actos u omisiones de las autoridades de los Estados o del Distrito Federal, que invadan la esfera de competencia de la autoridad federal, siempre y cuando se violen los derechos humanos reconocidos y las garantías otorgadas por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

El amparo protege a las personas frente a normas generales, actos u omisiones por parte de los poderes públicos o de particulares en los casos señalados en la presente Ley.

Artículo 20. El juicio de amparo se tramitará en vía directa o indirecta. Se substanciará y resolverá de acuerdo con las formas y procedimientos que establece esta Ley.

A falta de disposición expresa se aplicará en forma supletoria el Código Federal de Procedimientos Civiles y, en su defecto, los principios generales del derecho.

2.5.3.1.- El Juicio de Amparo en la vía indirecta.

El Juicio de Amparo en la vía indirecta procede contra:

TÍTULO SEGUNDO
De los Procedimientos de Amparo

CAPÍTULO I
El Amparo Indirecto

Sección Primera
Procedencia y Demanda

Artículo 107. El amparo indirecto procede:

I. Contra normas generales que por su sola entrada en vigor o con motivo del primer acto de su aplicación causen perjuicio al quejoso.

Para los efectos de esta Ley, se entiende por normas generales, entre otras, las siguientes:

- a) Los tratados internacionales aprobados en los términos previstos en el artículo 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; salvo aquellas disposiciones en que tales tratados reconozcan derechos humanos;
- b) Las leyes federales;
- c) Las constituciones de los Estados y el Estatuto de Gobierno del Distrito Federal;
- d) Las leyes de los Estados y del Distrito Federal;
- e) Los reglamentos federales;
- f) Los reglamentos locales; y
- g) Los decretos, acuerdos y todo tipo de resoluciones de observancia general;

II. Contra actos u omisiones que provengan de autoridades distintas de los tribunales judiciales, administrativos o del trabajo;

III. Contra actos, omisiones o resoluciones provenientes de un procedimiento administrativo seguido en forma de juicio, siempre que se trate de:

- a) La resolución definitiva por violaciones cometidas en la misma resolución o durante el procedimiento si por virtud de estas últimas hubiere quedado sin defensa el quejoso, trascendiendo al resultado de la resolución; y
- b) Actos en el procedimiento que sean de imposible reparación, entendiéndose por ellos los que afecten materialmente derechos sustantivos tutelados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte;

IV. Contra actos de tribunales judiciales, administrativos, agrarios o del trabajo realizados fuera de juicio o después de concluido.

Si se trata de actos de ejecución de sentencia sólo podrá promoverse el amparo contra la última resolución dictada en el procedimiento respectivo, entendida como aquella que aprueba o reconoce el cumplimiento total de lo sentenciado o declara la imposibilidad material o jurídica para darle cumplimiento, o las que ordenan el archivo definitivo del expediente, pudiendo reclamarse en la misma demanda las violaciones cometidas durante ese procedimiento que hubieren dejado sin defensa al quejoso y trascendido al resultado de la resolución.

En los procedimientos de remate la última resolución es aquella que en forma definitiva ordena el otorgamiento de la escritura de adjudicación y la entrega de los bienes rematados, en cuyo caso se harán valer las violaciones cometidas durante ese procedimiento en los términos del párrafo anterior;

V. Contra actos en juicio cuyos efectos sean de imposible reparación, entendiéndose por ellos los que afecten materialmente derechos sustantivos tutelados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte;

VI. Contra actos dentro o fuera de juicio que afecten a personas extrañas;

VII. Contra las omisiones del Ministerio Público en la investigación de los delitos, así como las resoluciones de reserva, no ejercicio, desistimiento de la acción penal, o por suspensión de procedimiento cuando no esté satisfecha la reparación del daño;

Fracción reformada DOF 14-07-2014

VIII. Contra actos de autoridad que determinen inhibir o declinar la competencia o el conocimiento de un asunto, y

Fracción reformada DOF 14-07-2014

IX. Contra normas generales, actos u omisiones de la Comisión Federal de Competencia Económica y del Instituto Federal de Telecomunicaciones.

Tratándose de resoluciones dictadas por dichos órganos emanadas de un procedimiento seguido en forma de juicio sólo podrá impugnarse la que ponga fin al mismo por violaciones cometidas en la resolución o durante el procedimiento; las normas generales aplicadas durante el procedimiento sólo podrán reclamarse en el amparo promovido contra la resolución referida.

Fracción adicionada DOF 14-07-2014

2.5.3.2.- El juicio de amparo en la vía directa.

Este juicio procede:

CAPÍTULO II **El Amparo Directo**

Sección Primera **Procedencia**

Artículo 170. El juicio de amparo directo procede:

I. Contra sentencias definitivas, laudos y resoluciones que pongan fin al juicio, dictadas por tribunales judiciales, administrativos, agrarios o del trabajo, ya sea que la violación se cometa en ellos, o que cometida durante el procedimiento, afecte las defensas del quejoso trascendiendo al resultado del fallo.

Se entenderá por sentencias definitivas o laudos, los que decidan el juicio en lo principal; por resoluciones que pongan fin al juicio, las que sin decidirlo en lo principal lo den por concluido. En materia penal, las sentencias condenatorias, absolutorias y de sobreseimiento, podrán ser impugnadas por la víctima u ofendido del delito.

Párrafo reformado DOF 17-06-2016

Para la procedencia del juicio deberán agotarse previamente los recursos ordinarios que se establezcan en la ley de la materia, por virtud de los cuales aquellas sentencias definitivas o laudos y resoluciones puedan ser modificados o revocados, salvo el caso en que la ley permita la renuncia de los recursos.

Cuando dentro del juicio surjan cuestiones sobre constitucionalidad de normas generales que sean de reparación posible por no afectar derechos sustantivos ni constituir violaciones procesales relevantes, sólo podrán hacerse valer en el amparo directo que proceda contra la resolución definitiva.

Para efectos de esta Ley, el juicio se inicia con la presentación de la demanda. En materia penal el proceso comienza con la audiencia inicial ante el Juez de control;

II. Contra sentencias definitivas y resoluciones que pongan fin al juicio dictadas por tribunales de lo contencioso administrativo cuando éstas sean favorables al quejoso, para el único efecto de hacer valer conceptos de violación en contra de las normas generales aplicadas.

En estos casos, el juicio se tramitará únicamente si la autoridad interpone y se admite el recurso de revisión en materia contencioso administrativa previsto por el artículo 104 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. El tribunal colegiado de circuito resolverá primero lo relativo al recurso de revisión contencioso administrativa, y únicamente en el caso de que éste sea considerado procedente y fundado, se avocará al estudio de las cuestiones de constitucionalidad planteadas en el juicio de amparo.

Artículo 171. Al reclamarse la sentencia definitiva, laudo o resolución que ponga fin al juicio, deberán hacerse valer las violaciones a las leyes del procedimiento, siempre y cuando el quejoso las haya impugnado durante la tramitación del juicio, mediante el recurso o medio de defensa que, en su caso, señale la ley ordinaria respectiva y la violación procesal trascienda al resultado del fallo.

Este requisito no será exigible en amparos contra actos que afecten derechos de menores o incapaces, al estado civil, o al orden o estabilidad de la familia, ejidatarios, comuneros, trabajadores, núcleos de población ejidal o comunal, o quienes por sus condiciones de pobreza o marginación se encuentren en clara desventaja social para emprender un juicio, ni en los de naturaleza penal promovidos por el inculpado. Tampoco será exigible el requisito cuando se alegue que, la ley aplicada o que se debió aplicar en el acto procesal, es contrario a la Constitución o a los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte.

Artículo 172. En los juicios tramitados ante los tribunales administrativos, civiles, agrarios o del trabajo, se considerarán violadas las leyes del procedimiento y que se afectan las defensas del quejoso, trascendiendo al resultado del fallo, cuando:

- I. No se le cite al juicio o se le cite en forma distinta de la prevenida por la ley;
- II. Haya sido falsamente representado en el juicio de que se trate;
- III. Se desechen las pruebas legalmente ofrecidas o se desahoguen en forma contraria a la ley;
- IV. Se declare ilegalmente confeso al quejoso, a su representante o apoderado;
- V. Se desechen o resuelva ilegalmente un incidente de nulidad;
- VI. No se le concedan los plazos o prórrogas a que tenga derecho con arreglo a la ley;
- VII. Sin su culpa se reciban, sin su conocimiento, las pruebas ofrecidas por las otras partes;
- VIII. Previa solicitud, no se le muestren documentos o piezas de autos para poder alegar sobre ellos;
- IX. Se le desechen recursos, respecto de providencias que afecten partes sustanciales del procedimiento que produzcan estado de indefensión;
- X. Se continúe el procedimiento después de haberse promovido una competencia, o la autoridad impedida o recusada, continúe conociendo del juicio, salvo los casos en que la ley expresamente la faculte para ello;
- XI. Se desarrolle cualquier audiencia sin la presencia del juez o se practiquen diligencias judiciales de forma distinta a la prevenida por la ley; y
- XII. Se trate de casos análogos a los previstos en las fracciones anteriores a juicio de los órganos jurisdiccionales de amparo.

Artículo 174. En la demanda de amparo principal y en su caso, en la adhesiva el quejoso deberá hacer valer todas las violaciones procesales que estime se cometieron; las que no se hagan valer se tendrán por consentidas. Asimismo, precisará la forma en que trascendieron en su perjuicio al resultado del fallo.

El tribunal colegiado de circuito, deberá decidir respecto de todas las violaciones procesales que se hicieron valer y aquellas que, en su caso, advierta en suplencia de la queja.

Si las violaciones procesales no se invocaron en un primer amparo, ni el tribunal colegiado correspondiente las hizo valer de oficio en los casos en que proceda la suplencia de la queja, no podrán ser materia de concepto de violación ni de estudio oficioso en juicio de amparo posterior.

Como se señala, habrá que estar muy atentos al problema que tenemos enfrente, ya que si estamos frente a ... *normas generales, actos u omisiones de autoridad que violen los derechos humanos reconocidos y las garantías otorgadas para su protección por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como por los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte,...* procederá el juicio de amparo. De igual forma procederá en los supuestos que señalan las fracciones II y III del artículo ya citado.

2.6.- Método de trabajo de los casos.

Para poder tener práctica profesional, hay que tener clientes. Estos llegan por recomendación, algunos abogados dan asesorías gratis, otros van a los eventos de net-working, otros abogados dan conferencias y de esa forma se dan a conocer. En mi caso, hice sinergia con algunos contadores amigos míos, y, comenzaron a llegar algunos casos.

Los pasos que considero son los necesarios e idóneos para poder atender los casos, son los siguientes:

2.6.1.- La entrevista.

El primer paso es tener la entrevista con el cliente, sea persona física o persona moral. En el caso de que sea una persona moral, generalmente la entrevista es con el contador, administrador, representante legal de la persona moral, también se da la entrevista con alguno de los socios, generalmente el socio mayoritario. Se debe procurar que, los demás accionistas tengan conocimiento del asunto a tratar, si no pueden estar presentes, si que estén enterados del asunto.

La entrevista puede ser en las oficinas del cliente, en las oficinas del despacho, o en algún café o restaurant. Recomiendo un lugar tranquilo, sin mucho ruido, si existe la posibilidad de rentar una sala de juntas mejor, la idea es tener un lugar donde no haya muchas distracciones.

Recomiendo que el cliente comience por contar su problemática, y, dejar hablar a la persona sin interrupciones, a menos que sean indispensables, y, tomar nota de datos importantes.

Una vez terminada la entrevista, y con el conocimiento previo ya expuesto, se tiene una primera impresión, se tiene ya una noción de el resultado que puede tener el caso en cuestión.

Si en esa primera entrevista se tiene ya un diagnostico acerca del posible resultado, comentarlo. De lo contrario, avanzar al siguiente paso para poder tener más elementos para poder atender el caso.

Nosotros los abogados, en esta materia y en muchas, trabajamos con documentos, y con la versión que el cliente nos diga. El resultado del juicio, va a depender en gran medida de los documentos que tenga el cliente, y en este punto, si hay que estar muy pendientes, porque muchas veces, el cliente no tiene todo los documentos, o no sabe, o los tienen en su oficina, o se los recibe alguien, hay que pedir todos los documentos relacionados con el caso con los que cuente el cliente y en su caso hay que preguntarle quien en la empresa será el encargado de proporcionarnos toda esa información.

También la experiencia y la práctica profesional me ha llevado a saber e intuir que, algunas veces los clientes también tienen obligaciones pendientes. Y es allí, donde hay que buscar la forma de obtener esa información, sin juzgar ni cuestionar al cliente, solo si hacer la mención acerca de esas obligaciones pendientes.

2.6.2.- El análisis de los documentos.

Una vez hecha la entrevista y una vez solicitados todos los documentos del caso, hay que hacer el análisis jurídico de los mismos.

Es importante conocer o analizar las demás obligaciones de la persona o empresa, y como va a incidir en el caso, y, comentarlo con él.

El caso tiene que ser analizado con una visión global, ya que una multa puede tener efectos en el historial de la empresa o persona, puede tener efectos en algún buro de crédito, puede verse reflejada en alguna pagina de información de juicios - búho legal-, afectando sus intereses. También existe la posibilidad de que el cliente sea boletinado o, en su opinión de cumplimiento emitido por el SAT, -que es un documento en donde se reflejan las obligaciones pendientes de atender-, se emita de forma negativa.

Los documentos más comunes, necesarios para la consulta y para preparar los medios de defensa son:

- Copia certificada del poder.

Es necesario revisar si el instrumento notarial reúne los requisitos legales para poder surtir efectos, si la persona realmente cuenta con las facultades de poder representar a la sociedad mercantil o a otra persona física.

- El original del acto impugnado -multa- y su notificación.

Es importante revisar a detalle si la constancia de notificación -Citorio y Acta de notificación-, reúne los requisitos legales, que son los contenidos en los artículos 134 a 137 del código fiscal de la federación.

El acto impugnado, debe reunir los requisitos legales ya señalados en apartado anteriores, es decir, debe estar acorde con las normas constitucionales, con los tratados internacionales firmados por el estado mexicano, debe estar acorde con las leyes federales, en este caso, con lo dispuesto en el código fiscal de la federación y en la ley federal de derechos del contribuyente, entre otras normas.

- Los documentos que reflejen el cumplimiento de sus obligaciones, declaraciones y pagos de impuestos.

Es igual de importante solicitar al cliente todos los antecedentes del acto impugnado, todos, desde la solicitud de documentos, petición de informes, escritos de contestación, todo lo que tenga que ver con el expediente administrativo del que deriva la multa o el acto impugnado. Recordemos que en el caso de imposición de multas, estamos en presencia, muchas veces, de facultades de comprobación de la autoridad fiscal, y, que indican la presencia de un procedimiento administrativo.

2.6.3.- El diagnostico.

Con todos los documentos que componen el caso, con los conocimientos previos ya descritos, con la experiencia adquirida en la práctica profesional, el siguiente paso es hacer el diagnostico de los derechos y obligaciones del cliente, el análisis de las facultades de la autoridad fiscalizadora, y el análisis del probable resultado.

Este diagnostico, este análisis lo hago yo, he desarrollado el siguiente el método, que consiste en analizar una lista de requisitos, un check list, a través del cual, se puede llegar a la conclusión de que posibilidades tiene el caso de implementar un medio de defensa. Esto se logra contrastando los requisitos legales establecidos en la ley, contra el documento que nos proporciona el cliente, es decir, el documento impugnado. La lista, en cada caso, es la siguiente:

2.6.3.1.- En el Recurso de Revocación.

check list-análisis de los requisitos legales-contraste con el documento a impugnar-causales de nulidad.

<p>¿Es una resolución definitiva dictada por una autoridad fiscal federal?</p> <p>¿Determina alguna contribución, accesorio, o aprovechamiento?</p> <p>¿Niega la devolución de alguna cantidad a la que el cliente tenga derecho?</p> <ul style="list-style-type: none"> • ¿porque tiene derecho el cliente a esa devolución? <p>¿La dicto alguna autoridad aduanera?</p> <p>¿Es una resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal?</p> <p>¿se trata de alguna que se refieren los artículos 33-A, 36 y 74 de este Código?</p>	sí	no
<p>¿Es un acto de alguna autoridad fiscal federal?</p> <p>¿Exige el pago de algún crédito fiscal?</p> <p>¿El crédito fiscal se ha extinguido?</p> <p>¿El monto real del crédito que se exige es inferior?</p> <p>¿el cobro en exceso es imputable a la autoridad ejecutora?</p> <p>¿se refiere a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 de este Código?</p> <p>¿Se dicto en el procedimiento administrativo de ejecución?</p> <p>¿se han ajustado a la Ley?</p> <p>¿determinan el valor de los bienes embargados?</p> <p>¿Afectan el interés jurídico de terceros?</p> <p>¿se refiere el artículo 128 de este Código?</p> <ul style="list-style-type: none"> • El tercero que afirme ser propietario de los bienes o negociaciones, o titular de los derechos embargados, podrá hacer valer el recurso de revocación en cualquier tiempo antes de que se finque el remate, se enajenen fuera de remate o se adjudiquen los bienes a favor del fisco federal. • El tercero que afirme tener derecho a que los créditos a su favor se cubran preferentemente a los fiscales federales, lo hará valer en cualquier tiempo antes de que se haya aplicado el importe del remate a cubrir el crédito fiscal. 		

2.6.3.2.- En el Juicio de Nulidad.

check list-análisis de los requisitos legales-contraste con el documento a impugnar-causales de nulidad.

ARTÍCULO 51.- Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:

i. incompetencia del funcionario que la haya dictado, ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución.

requisito	si	no
¿el funcionario que dicto el procedimiento del que deriva la resolución tiene competencia?		
¿el funcionario que ordeno el procedimiento del que deriva la resolución tiene competencia?		
¿el funcionario que tramito el procedimiento del que deriva la resolución tiene competencia?		

ii. omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, siempre que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación, en su caso.

requisito	si	no
¿hubo omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes?		
¿afecto esa omisión las defensas del particular ?		
¿trascendieron esas omisiones al sentido de la resolución impugnada ?		
¿hubo ausencia de fundamentación ?		
¿hubo ausencia de motivación ?		

iii. vicios del procedimiento siempre que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada.

requisito	si	no
¿hubo vicios del procedimiento ?		
¿afectaron esos vicios las defensas del particular ?		
¿trascendieron esos vicios al sentido de la resolución impugnada ?		

iv. si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien si se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o dejó de aplicar las debidas, en cuanto al fondo del asunto.

requisito	si	no
¿los hechos que la motivaron se realizaron?		
¿los hechos que la motivaron fueron distintos?		
¿los hechos que la motivaron se apreciaron en forma equivocada?		
¿se dictó en contravención de los artículos o normas aplicadas?		
¿se dejó de aplicar las debidas en cuanto el fondo del asunto?		

v. cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la ley confiera dichas facultades.

requisito	si	no
¿la resolución se dictó en uso de facultades discrecionales?		
¿la ley tiene esos fines para esas facultades?		
¿corresponde entonces el acto dictado con los fines de la ley?		

para los efectos de lo dispuesto por las fracciones ii y iii del presente artículo, se considera que no afectan las defensas del particular ni trascienden al sentido de la resolución impugnada, entre otros, los vicios siguientes:

a) cuando en un citatorio no se haga mención que es para recibir una orden de visita domiciliaria, siempre que ésta se inicie con el destinatario de la orden.

requisito	si	no
¿hay algún citatorio en donde no se haga mención que es para recibir una orden de visita domiciliaria?		
¿pero ese citatorio se inicio con el destinatario de la orden?		

b) cuando en un citatorio no se haga constar en forma circunstanciada la forma en que el notificador se cercioró que se encontraba en el domicilio correcto, siempre que la diligencia se haya efectuado en el domicilio indicado en el documento que deba notificarse.

requisito	si	no
¿hay algún citatorio en donde no se haya hecho constar en forma circunstanciada la forma en que el notificador se cercioró que se encontraba en el domicilio correcto?		
¿la diligencia se efectuó en el domicilio indicado en el documento que debió notificarse?		

c) cuando en la entrega del citatorio se hayan cometido vicios de procedimiento, siempre que la diligencia prevista en dicho citatorio se haya entendido directamente con el interesado o con su representante legal.

requisito	si	no
¿en la entrega del citatorio cometieron vicios de procedimiento? ¿pero esa diligencia prevista en el citatorio se entendió entendido directamente con el interesado o con su representante legal?		

d) cuando existan irregularidades en los citatorios, en las notificaciones de requerimientos de solicitudes de datos, informes o documentos, o en los propios requerimientos, siempre y cuando el particular desahogue los mismos, exhibiendo oportunamente la información y documentación solicitadas.

requisito	si	no
¿existen irregularidades en los citatorios? ¿existen irregularidades en las notificaciones de requerimientos de solicitudes de datos? ¿existen irregularidades en las notificaciones de requerimientos de informes? ¿existen irregularidades en las notificaciones de requerimientos de documentos? ¿existen irregularidades en los propios requerimientos? ¿pero el particular desahogo los mismos? ¿exhibió oportunamente la información y documentación solicitadas?		

e) cuando no se dé a conocer al contribuyente visitado el resultado de una compulsión a terceros, si la resolución impugnada no se sustenta en dichos resultados.

requisito	si	no
¿se dio a conocer al contribuyente visitado el resultado de una compulsión a terceros? ¿la resolución impugnada se sustenta en dichos resultados?		

f) cuando no se valore alguna prueba para acreditar los hechos asentados en el oficio de observaciones o en la última acta parcial, siempre que dicha prueba no sea idónea para dichos efectos.

Requisito	si	no
¿se valoraron todas las pruebas para acreditar los hechos asentados en el acta de visita o en la última acta parcial?		
¿esa prueba era la idónea para acreditar los hechos asentados en el acta de visita o en la última acta parcial?		

El tribunal podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada, o para ordenar o tramitar el procedimiento del que derive, y la ausencia total de fundamentación o motivación en dicha resolución.

pedir a la sala que haga valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada

pedirle a la sala haga valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para ordenar o tramitar el procedimiento del que derive

pedir a la sala que haga valer de oficio, por ser de orden público, la ausencia total de fundamentación en dicha resolución

pedir a la sala que haga valer de oficio, por ser de orden público, la ausencia total de motivación en dicha resolución

Cuando resulte fundada la incompetencia de la autoridad, y además existan agravios encaminados a controvertir el fondo del asunto, el tribunal deberá analizarlos, y si alguno de ellos resulta fundado, con base en el principio de mayor beneficio, procederá a resolver el fondo de la cuestión efectivamente planteada por el actor.

1.- buscar la incompetencia de la autoridad

2.- y además controvertir el fondo del asunto

3.- así la sala deberá analizarlos

4.- y si alguno de ellos resulta fundado

5.- con base en el principio de mayor beneficio

6.- procederá a resolver el fondo de la cuestión efectivamente planteada por la parte actora

2.6.3.3.- En el Juicio de Amparo.

check list-análisis de los requisitos legales-contraste con el documento a impugnar-violaciones a los derechos humanos

Requisito	Si	No
¿Existe controversia por normas generales, actos u omisiones de autoridad que violen los derechos humanos reconocidos y las garantías otorgadas para su protección por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como por los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte?		
¿Existe controversia Por normas generales, actos u omisiones de la autoridad federal que vulneren o restrinjan la soberanía de los Estados o la esfera de competencias del Distrito Federal, siempre y cuando se violen los derechos humanos reconocidos y las garantías otorgadas para su protección por la Constitución Política?		

<p>¿existe controversia por normas generales, actos u omisiones de las autoridades de los Estados o del Distrito Federal, que invadan la esfera de competencia de la autoridad federal, siempre y cuando se violen los derechos humanos reconocidos y las garantías otorgadas por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos?</p> <p>¿el cliente es afectado por normas generales, actos u omisiones por parte de los poderes públicos o de particulares?</p>		
---	--	--

2.6.3.3.1.- En el Juicio de Amparo en la vía indirecta.

check list-análisis de los requisitos legales-contraste con el documento a impugnar-violaciones a los derechos humanos.

Requisito	Si	No
<p>¿Al cliente le afecta y le causa perjuicio alguna norma general por su sola entrada en vigor o con motivo del primer acto de su aplicación?</p> <p>¿Esa norma se trata de algún tratados internacionales aprobados en los términos previstos en el artículo 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos?</p> <ul style="list-style-type: none"> • ¿En ese tratado se reconocen derechos humanos? <p>¿esa norma se trata de alguna ley federal?</p> <p>¿esa norma se trata de alguna constitución de algún estado de la republica?</p> <p>¿esa norma se trata de leyes de los Estados y del Distrito Federal?</p> <p>¿esa norma se trata de algún reglamento federal?</p> <p>¿esa norma se trata de algún reglamento local?</p> <p>¿esa norma se trata de algún decreto, acuerdo o alguna resolución de observancia general?</p> <p>¿es un acto u omisión que proviene de alguna autoridad distintas de los tribunales judiciales, administrativos o del trabajo?</p> <p>¿es un acto u omisión o resolución proveniente de un procedimiento administrativo seguido en forma de juicio?</p> <ul style="list-style-type: none"> • ¿se trata de La resolución definitiva por violaciones cometidas en la misma resolución o durante el procedimiento si por virtud de estas últimas hubiere quedado sin defensa el quejoso, trascendiendo al resultado de la resolución? • ¿se trata de Actos en el procedimiento que sean de imposible reparación, entendiéndose por ellos los que afecten materialmente derechos sustantivos tutelados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte? <p>¿es un actos de algún tribunales judiciales, administrativos, agrarios o del trabajo realizados fuera de juicio o después de concluido?</p> <p>¿se trata de ejecución de sentencia? De ser así, sólo podrá promoverse el amparo contra la última resolución dictada en el procedimiento respectivo, entendida como aquella que aprueba o reconoce el cumplimiento total de lo sentenciado o declara la imposibilidad material o jurídica para darle cumplimiento, o las que ordenan el archivo definitivo del expediente, pudiendo reclamarse en la misma demanda las violaciones cometidas durante ese procedimiento que hubieren dejado sin defensa al quejoso y trascendido al resultado de la resolución.</p>		

<p>¿se trata de algún procedimiento de remate? De ser así, la última resolución es aquella que en forma definitiva ordena el otorgamiento de la escritura de adjudicación y la entrega de los bienes rematados, en cuyo caso se harán valer las violaciones cometidas durante ese procedimiento en los términos del párrafo anterior</p> <p>¿se trata de algún actos en juicio cuyos efectos sean de imposible reparación, entendiéndose por ellos los que afecten materialmente derechos sustantivos tutelados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte?</p> <p>¿se trata de algún actos dentro o fuera de juicio que afecten a personas extrañas?</p> <p>¿ se trata de alguna omisiones del Ministerio Público en la investigación de los delitos, así como las resoluciones de reserva, no ejercicio, desistimiento de la acción penal, o por suspensión de procedimiento cuando no esté satisfecha la reparación del daño?</p> <p>¿ se trata de algún acto de autoridad que determinen inhibir o declinar la competencia o el conocimiento de un asunto?</p>		
---	--	--

2.6.3.3.2.- En el Juicio de Amparo en la vía directa.

check list-análisis de los requisitos legales-contraste con el documento a impugnar-violaciones al derecho humano al debido proceso.

Requisito	Si	No
<p>¿ se trata de sentencia definitiva o resolución que pone fin al juicio, dictada por tribunal administrativo?</p> <p>¿ la violación se cometió en la sentencia definitiva o resolución que pone fin al juicio o durante el procedimiento?</p> <ul style="list-style-type: none"> ¿afecto las defensas del quejoso y trascendió al resultado del fallo? <p>¿en el caso que se estudia, se decide el juicio en lo principal?</p> <p>¿ se trata de alguna resoluciones que sin decidirlo en lo principal lo den por concluido?</p> <p>¿ se hizo valer el recurso ordinario?</p> <p>¿hay cuestiones sobre constitucionalidad de normas generales que sean de reparación posible por no afectar derechos sustantivos ni constituir violaciones procesales relevantes? De ser así, sólo podrán hacerse valer en el amparo directo que proceda contra la resolución definitiva.</p> <p>¿se trata de alguna sentencias definitivas y resoluciones que pongan fin al juicio dictadas por tribunales de lo contencioso administrativo cuando éstas sean favorables al quejoso? De ser así, será para el único efecto de hacer valer conceptos de violación en contra de las normas generales aplicadas.</p> <ul style="list-style-type: none"> En estos casos, el juicio se tramitará únicamente si la autoridad interpone y se admite el recurso de revisión en materia contencioso administrativa previsto por el artículo 104 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. El tribunal colegiado de circuito resolverá primero lo relativo al recurso de revisión contencioso administrativa, y únicamente en el caso de que éste sea considerado procedente y fundado, se avocará al estudio de las cuestiones de constitucionalidad planteadas en el juicio de amparo. 		

<p>Se deben hacer valer las violaciones a las leyes del procedimiento:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Artículo 172. En los juicios tramitados ante los tribunales administrativos, civiles, agrarios o del trabajo, se considerarán violadas las leyes del procedimiento y que se afectan las defensas del quejoso, trascendiendo al resultado del fallo, cuando: <ul style="list-style-type: none"> I. No se le cite al juicio o se le cite en forma distinta de la prevenida por la ley; II. Haya sido falsamente representado en el juicio de que se trate; III. Se desechen las pruebas legalmente ofrecidas o se desahoguen en forma contraria a la ley; IV. Se declare ilegalmente confeso al quejoso, a su representante o apoderado; V. Se deseche o resuelva ilegalmente un incidente de nulidad; VI. No se le concedan los plazos o prórrogas a que tenga derecho con arreglo a la ley; VII. Sin su culpa se reciban, sin su conocimiento, las pruebas ofrecidas por las otras partes; VIII. Previa solicitud, no se le muestren documentos o piezas de autos para poder alegar sobre ellos; IX. Se le desechen recursos, respecto de providencias que afecten partes sustanciales del procedimiento que produzcan estado de indefensión; X. Se continúe el procedimiento después de haberse promovido una competencia, o la autoridad impedida o recusada, continúe conociendo del juicio, salvo los casos en que la ley expresamente la faculte para ello; XI. Se desarrolle cualquier audiencia sin la presencia del juez o se practiquen diligencias judiciales de forma distinta a la prevenida por la ley; y XII. Se trate de casos análogos a los previstos en las fracciones anteriores a juicio de los órganos jurisdiccionales de amparo. 		
--	--	--

2.6.4.- Propuesta y Plan de Trabajo.

Una vez llevada a cabo la entrevista y una vez solicitados, entregados, recibidos y analizados los documentos, una vez analizados las probabilidades de una sentencia a favor, o visualizado el posible resultado, es momento de hacer la propuesta de servicios.

Esta propuesta la he ido mejorando con el paso del tiempo, ha pasado de ser verbal hasta llegar al formato actual. Es la experiencia adquirida la que me ha hecho ir modificando la misma. Si es importante tener una constancia por escrito del análisis, de los alcances de la intervención que se va a tener en los casos, del probable resultado, del plan de trabajo, de las obligaciones que se tienen en el proceso, y de los honorarios.

2.6.5.- Elaboración del medio de defensa.

Una vez aceptada la propuesta, el siguiente paso, es redactar el medio de defensa. La experiencia me ha llevado a diseñar y modificar un formato, con los requisitos legales, y, aunado a ello, poner en dicho escrito, los requisitos que si están en la ley, pero que no están enumerados de forma explícita, tales como protección de datos personales, solicitud para poder tomar fotos y otros más.

2.6.5.1.- Requisitos del recurso de revocación.

El recurso debe llevar todos los requisitos que señala el código fiscal de la federación, que son los siguientes:

Artículo 122.- El escrito de interposición del recurso deberá satisfacer los requisitos del artículo 18 de este Código y señalar además:

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

Cuando no se expresen los agravios, no se señale la resolución o el acto que se impugna, los hechos controvertidos o no se ofrezcan las pruebas a que se refieren las fracciones I, II y III, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que dentro del plazo de cinco días cumpla con dichos requisitos. Si dentro de dicho plazo no se expresan los agravios que le cause la resolución o acto impugnado, la autoridad fiscal desechará el recurso; si no se señala el acto que se impugna se tendrá por no presentado el recurso; si el requerimiento que se incumple se refiere al señalamiento de los hechos controvertidos o al ofrecimiento de pruebas, el promovente perderá el derecho a señalar los citados hechos o se tendrán por no ofrecidas las pruebas, respectivamente.

Cuando no se gestione en nombre propio, la representación de las personas físicas y morales, deberá acreditarse en términos del artículo 19 de este Código.

Artículo 123.- El promovente deberá acompañar al escrito en que se interponga el recurso:

- I. Los documentos que acrediten su personalidad cuando actúe a nombre de otro o de personas morales, o en los que conste que ésta ya hubiera sido reconocida por la autoridad fiscal que emitió el acto o resolución impugnada o que se cumple con los requisitos a que se refiere el primer párrafo del artículo 19 de este Código.
- II. El documento en que conste el acto impugnado.
- III. Constancia de notificación del acto impugnado, excepto cuando el promovente declare bajo protesta de decir verdad que no recibió constancia o cuando la notificación se haya practicado por correo certificado con acuse de recibo o se trate de negativa ficta. Si la notificación fue por edictos, deberá señalar la fecha de la última publicación y el órgano en que ésta se hizo.
- IV. Las pruebas documentales que ofrezca y el dictamen pericial, en su caso.

Los documentos a que se refieren las fracciones anteriores, podrán presentarse en fotocopia simple, siempre que obren en poder del recurrente los originales. En caso de que presentándolos en esta forma la autoridad tenga indicios de que no existen o son falsos, podrá exigir al contribuyente la presentación del original o copia certificada.

En caso de que los documentos se presenten en idioma distinto al español, deberán acompañarse de su respectiva traducción.

Cuando las pruebas documentales no obren en poder del recurrente, si éste no hubiere podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentren a su disposición, deberá señalar el archivo o lugar en que se encuentren para que la autoridad fiscal requiera su remisión cuando ésta sea legalmente posible. Para este efecto deberá identificar con toda precisión los documentos y, tratándose de los que pueda tener a su disposición bastará con que acompañe la copia sellada de la solicitud de los mismos. Se entiende que el recurrente tiene a su disposición los documentos, cuando legalmente pueda obtener copia autorizada de los originales o de las constancias de éstos.

La autoridad fiscal, a petición del recurrente, recabará las pruebas que obren en el expediente en que se haya originado el acto impugnado, siempre que el interesado no hubiere tenido oportunidad de obtenerlas.

Cuando no se acompañe alguno de los documentos a que se refieren las fracciones anteriores, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que los presente dentro del término de cinco días. Si el promovente no los presentare dentro de dicho término y se trata de los documentos a que se refieren las fracciones I a III, se tendrá por no interpuesto el recurso; si se trata de las pruebas a que se refiere la fracción IV, las mismas se tendrán por no ofrecidas.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, en el escrito en que se interponga el recurso o dentro de los quince días posteriores, el recurrente podrá anunciar que exhibirá pruebas adicionales, en términos de lo previsto en el tercer párrafo del artículo 130 de este Código.

2.6.5.2.- Requisitos del juicio de nulidad.

El escrito de demanda debe llevar todos los requisitos que señala la ley federal del procedimiento contencioso administrativo, que son los siguientes:

ARTÍCULO 14.- La demanda deberá indicar:

I. El nombre del demandante, domicilio fiscal, así como domicilio para oír y recibir notificaciones dentro de la jurisdicción de la Sala Regional competente, y su dirección de correo electrónico.

Cuando se presente alguno de los supuestos a que se refiere el Capítulo XI, del Título II, de esta Ley, el juicio será tramitado por el Magistrado Instructor en la vía sumaria. Fracción reformada DOF 12-06-2009, 10-12-2010, 13-06-2016

II. La resolución que se impugna. En el caso de que se controvierta un decreto, acuerdo, acto o resolución de carácter general, precisará la fecha de su publicación.

III. La autoridad o autoridades demandadas o el nombre y domicilio del particular demandado cuando el juicio sea promovido por la autoridad administrativa.

IV. Los hechos que den motivo a la demanda.

V. Las pruebas que ofrezca.

En caso de que se ofrezca prueba pericial o testimonial se precisarán los hechos sobre los que deban versar y señalarán los nombres y domicilios del perito o de los testigos.

En caso de que ofrezca pruebas documentales, podrá ofrecer también el expediente administrativo en que se haya dictado la resolución impugnada.

Se entiende por expediente administrativo el que contenga toda la información relacionada con el procedimiento que dio lugar a la resolución impugnada; dicha documentación será la que corresponda al inicio del procedimiento, los actos administrativos posteriores y a la resolución impugnada. La remisión del expediente administrativo no incluirá las documentales privadas del actor, salvo que las especifique como ofrecidas. El expediente administrativo será remitido en un solo ejemplar por la autoridad, el cual estará en la Sala correspondiente a disposición de las partes que pretendan consultarlo.

VI. Los conceptos de impugnación.

VII. El nombre y domicilio del tercero interesado, cuando lo haya.

VIII. Lo que se pida, señalando en caso de solicitar una sentencia de condena, las cantidades o actos cuyo cumplimiento se demanda.

En cada demanda sólo podrá aparecer un demandante, salvo en los casos que se trate de la impugnación de resoluciones conexas, o que se afecte los intereses jurídicos de dos o más personas, mismas que podrán promover el juicio contra dichas resoluciones en una sola demanda. Párrafo reformado DOF 12-06-2009

En los casos en que sean dos o más demandantes éstos ejercerán su opción a través de un representante común. Párrafo adicionado DOF 12-06-2009

En la demanda en que promuevan dos o más personas en contravención de lo dispuesto en el párrafo anterior, el Magistrado Instructor requerirá a los promoventes para que en el plazo de cinco días presenten cada uno de ellos su demanda correspondiente, apercibidos que de no hacerlo se desechará la demanda inicial. Párrafo reformado DOF 12-06-2009

Cuando se omita el nombre del demandante o los datos precisados en las fracciones II y VI, el Magistrado Instructor desechará por improcedente la demanda interpuesta. Si se omiten los datos previstos en las fracciones III, IV, V, VII y VIII, el Magistrado Instructor requerirá al promovente para que los señale dentro del término de cinco días, apercibiéndolo que de no hacerlo en tiempo se tendrá por no presentada la demanda o por no ofrecidas las pruebas, según corresponda.

Si en el lugar señalado por el actor como domicilio del tercero, se negare que sea éste, el demandante deberá proporcionar al Tribunal la información suficiente para proceder a su primera búsqueda, siguiendo al efecto las reglas previstas en el Código Federal de Procedimientos Civiles. Párrafo reformado DOF 12-06-2009, 10-12-2010

Cuando no se señale dirección de correo electrónico, no se enviará el aviso electrónico que corresponda. Párrafo adicionado DOF 10-12-2010. Reformado DOF 13-06-2016

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.

Los particulares demandantes deberán señalar, sin acompañar, los documentos que fueron considerados en el procedimiento administrativo como información confidencial o comercial reservada. La Sala solicitará los documentos antes de cerrar la instrucción.

Cuando las pruebas documentales no obren en poder del demandante o cuando no hubiera podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentren a su disposición, éste deberá señalar el archivo o lugar en que se encuentra para que a su costa se mande expedir copia de ellos o se requiera su remisión, cuando ésta sea legalmente posible. Para este efecto deberá identificar con toda precisión los documentos y tratándose de los que pueda tener a su disposición, bastará con que acompañe copia de la solicitud debidamente presentada por lo menos cinco días antes de la interposición de la demanda. Se entiende que el demandante tiene a su disposición los documentos, cuando legalmente pueda obtener copia autorizada de los originales o de las constancias.

Si no se adjuntan a la demanda los documentos a que se refiere este precepto, el Magistrado Instructor requerirá al promovente para que los 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. Cuando en el documento en el que conste la resolución impugnada a que se refiere la fracción III de este artículo, se haga referencia a información confidencial proporcionada por terceros independientes, obtenida en el ejercicio de las facultades que en materia de operaciones entre partes relacionadas establece la Ley del Impuesto sobre la Renta, el demandante se abstendrá de revelar dicha información. La información confidencial a que se refiere la ley citada, no podrá ponerse a disposición de los autorizados en la demanda para oír y recibir notificaciones, salvo que se trate de los representantes a que se refieren los artículos 46, fracción IV, quinto párrafo y 48, fracción VII, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación.

2.6.5.3.- Requisitos del juicio de amparo en la vía indirecta.

El escrito de demanda de debe llevar todos los requisitos que señala la ley de amparo, que son los siguientes:

Artículo 108. La demanda de amparo indirecto deberá formularse por escrito o por medios electrónicos en los casos que la ley lo autorice, en la que se expresará:

- I. El nombre y domicilio del quejoso y del que promueve en su nombre, quien deberá acreditar su representación;
- II. El nombre y domicilio del tercero interesado, y si no los conoce, manifestarlo así bajo protesta de decir verdad;
- III. La autoridad o autoridades responsables. En caso de que se impugnen normas generales, el quejoso deberá señalar a los titulares de los órganos de Estado a los que la ley encomiende su promulgación. En el caso de las autoridades que hubieren intervenido en el refrendo del decreto promulgatorio de la ley o en su publicación, el quejoso deberá señalarlas con el carácter de autoridades responsables, únicamente cuando impugne sus actos por vicios propios;
- IV. La norma general, acto u omisión que de cada autoridad se reclame;
- V. Bajo protesta de decir verdad, los hechos o abstenciones que constituyan los antecedentes del acto reclamado o que sirvan de fundamento a los conceptos de violación;
- VI. Los preceptos que, conforme al artículo 10 de esta Ley, contengan los derechos humanos y las garantías cuya violación se reclame;
- VII. Si el amparo se promueve con fundamento en la fracción II del artículo 10 de esta Ley, deberá precisarse la facultad reservada a los estados u otorgada al Distrito Federal que haya sido invadida por la autoridad federal; si el amparo se promueve con apoyo en la fracción III de dicho artículo, se señalará el precepto de la Constitución General de la República que contenga la facultad de la autoridad federal que haya sido vulnerada o restringida; y
- VIII. Los conceptos de violación.

Artículo 109. Cuando se promueva el amparo en los términos del artículo 15 de esta Ley, bastará para que se dé trámite a la demanda, que se exprese:

- I. El acto reclamado;
- II. La autoridad que lo hubiere ordenado, si fuere posible;
- III. La autoridad que ejecute o trate de ejecutar el acto; y
- IV. En su caso, el lugar en que se encuentre el quejoso.

En estos supuestos, la demanda podrá formularse por escrito, por comparecencia o por medios electrónicos. En este último caso no se requerirá de firma electrónica.

Artículo 110. Con la demanda se exhibirán copias para cada una de las partes y dos para el incidente de suspensión, siempre que se pidiere y no tuviere que concederse de oficio. Esta exigencia no será necesaria en los casos que la demanda se presente en forma electrónica.

El órgano jurisdiccional de amparo, de oficio, mandará expedir las copias cuando el amparo se promueva por comparecencia, por vía telegráfica o por medios electrónicos, lo mismo que en asuntos del orden penal, laboral tratándose de los trabajadores, cuando se puedan afectar intereses de menores o incapaces, así como los derechos agrarios de los núcleos de población comunal o ejidal o de los ejidatarios o comuneros, así como cuando se trate de quienes por sus condiciones de pobreza o marginación se encuentren en clara desventaja social para emprender un juicio.

2.6.5.4.- Requisitos del juicio de amparo en la vía directa.

El escrito de demanda de debe llevar todos los requisitos que señala la ley de amparo, que son los siguientes:

Artículo 175. La demanda de amparo directo deberá formularse por escrito, en el que se expresarán:

I. El nombre y domicilio del quejoso y de quien promueve en su nombre;

II. El nombre y domicilio del tercero interesado;

III. La autoridad responsable;

IV. El acto reclamado.

Cuando se impugne la sentencia definitiva, laudo o resolución que haya puesto fin al juicio por estimarse inconstitucional la norma general aplicada, ello será materia únicamente del capítulo de conceptos de violación de la demanda, sin señalar como acto reclamado la norma general, debiéndose llevar a cabo la calificación de éstos en la parte considerativa de la sentencia;

V. La fecha en que se haya notificado el acto reclamado al quejoso o aquélla en que hubiese tenido conocimiento del mismo;

VI. Los preceptos que, conforme a la fracción I del artículo 10 de esta Ley, contengan los derechos humanos cuya violación se reclame; y

VII. Los conceptos de violación.

Artículo 176. La demanda de amparo deberá presentarse por conducto de la autoridad responsable, con copia para cada una de las partes. La presentación de la demanda ante autoridad distinta de la responsable no interrumpe los plazos que para su promoción establece esta Ley.

2.6.6.- El concepto de violación o concepto de impugnación.

Una parte importantísima en los medios de defensa, es la redacción del concepto de violación o concepto de impugnación.

Todo es importante en la redacción de los medios de defensa, pero este punto en particular reviste una especial atención, ya que, es la explicación de lo que le afecta al cliente, es señalar como le afecta a nuestro defendido el acto de autoridad, la norma general, la sentencia, porque le afecta y para que efectos debe ser la resolución de la autoridad ante la que acudimos a presentar el medio de defensa.

a).- Estructura del concepto de violación.

De las clases en la Enep Acatlan, ahora Fes Acatlan, con el maestro Irigoyen Urdapilleta Cesar Octavio, y de la experiencia profesional, aprendí que el concepto de violación/concepto de nulidad, debería tener la siguiente estructura:

i.- Lo que dice el artículo o la norma aplicada por la autoridad:

ii.- Como se debe aplicar o interpretar el artículo o la norma aplicada por la autoridad, y para este punto nos podemos y debemos apoyar en:

- LA INTERPRETACIÓN DE LA LEY, EN LAS FORMAS O MÉTODOS DE INTERPRETACIÓN
- EN LO QUE SE HA RESUELTO EN LAS JURISPRUDENCIAS
- EN LO QUE SE HA RESUELTO EN LAS SENTENCIAS DE CASOS SIMILARES
- EN EL DERECHO COMPARADO, YA SEA INTERNO O INTERNACIONAL
- EN LO QUE SE HA ESTUDIADO EN LA DOCTRINA
- EN LO QUE SE EXPUSO AL PRESENTAR LA INICIATIVA DE LEY
- EN LA EXPOSICION DE MOTIVOS DE LA LEY O NORMA QUE SE ESTUDIA
- EN LOS DEBATES LEGISLATIVOS

iii.- Como lo aplico la autoridad

- Transcribir parte del documento
- Escanear parte del documento

iiii.- Como afecta la esfera jurídica de la persona la aplicación de la autoridad

De igual forma, en la práctica profesional, me he encontrado y he aplicado, entre otras, con la siguiente Tesis de Jurisprudencia, que, aunque es de la Octava Época, está vigente en estos días, y que a la letra dice:

Registro digital: 206632, Instancia: Tercera Sala, Octava Época, Materias(s): Común, Tesis: 3a./J. 6/94, Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Núm. 75, Marzo de 1994, página 19, Tipo: Jurisprudencia:

CONCEPTOS DE VIOLACION. REQUISITOS LOGICOS Y JURIDICOS QUE DEBEN REUNIR.

El concepto de violación debe ser la relación razonada que el quejoso ha de establecer entre los actos desplegados por las autoridades responsables y los derechos fundamentales que estime violados, demostrando jurídicamente la contravención de éstos por dichos actos, expresando, en el caso, que la ley impugnada, en los preceptos citados, conculca sus derechos públicos individuales. Por tanto, el concepto de violación debe ser un verdadero silogismo, siendo la premisa mayor los preceptos constitucionales que se estiman infringidos; la premisa menor, los actos reclamados; y la conclusión la contrariedad entre ambas premisas.

Amparo en revisión 1539/90. María del Rosario Cachafeiro García. 13 de diciembre de 1990. Cinco votos. Ponente: Salvador Rocha Díaz. Secretario: José Pastor Suárez Turnbull.

Amparo en revisión 3203/90. Compañía Minera Cosalteca, S.A. de C.V. 17 de junio de 1991. Unanimidad de cuatro votos. Impedido: José Trinidad Lanz Cárdenas. Ponente: Sergio Hugo Chapital Gutiérrez. Secretario: E. Gustavo Núñez Rivera.

Amparo en revisión 2573/90. Maquinaria Especializada, S.A. 12 de agosto de 1991. Unanimidad de cuatro votos. Impedido: José Trinidad Lanz Cárdenas. Ponente: Sergio Hugo Chapital Gutiérrez. Secretario: E. Gustavo Núñez Rivera.

Amparo en revisión 1981/90. Super Talleres Torreón, S.A. de C.V. 22 de agosto de 1991. Unanimidad de cuatro votos. Impedido: José Trinidad Lanz Cárdenas. Ponente: Sergio Hugo Chapital Gutiérrez. Secretario: E. Gustavo Núñez Rivera.

Amparo en revisión 1841/93. Mariano Luis Gilberto Parra Flores. 7 de febrero de 1994. Cinco votos. Ponente: Sergio Hugo Chapital Gutiérrez. Secretario: Daniel Patiño Pereznegrón.

Tesis jurisprudencial 6/94. Aprobada por la Tercera Sala de este alto Tribunal, en sesión de veintiuno de febrero de mil novecientos noventa y cuatro, por cinco votos de los señores Ministros: Presidente Miguel Montes García, Mariano Azuela Güitrón, Sergio Hugo Chapital Gutiérrez, José Trinidad Lanz Cárdenas y Carlos Sempé Minvielle.

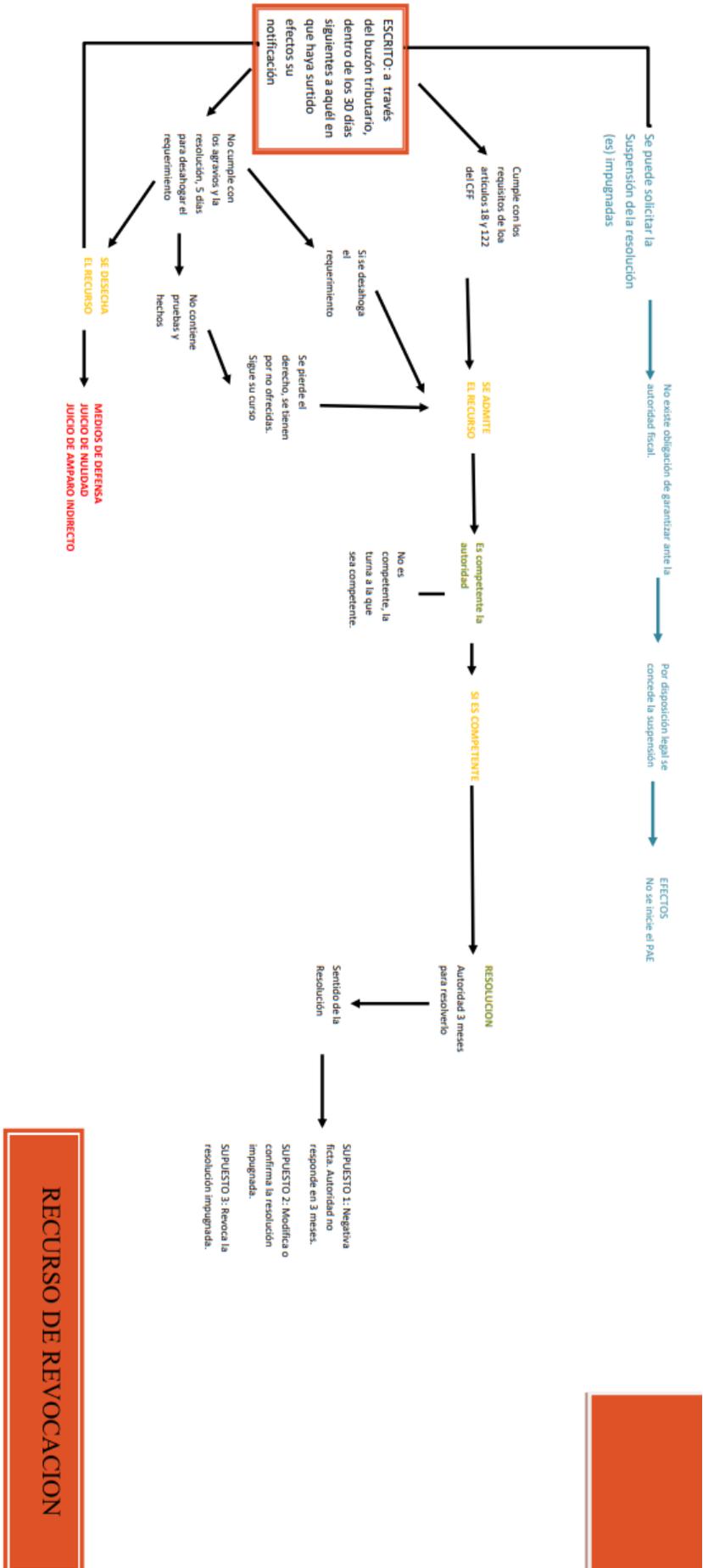
Notas: Esta tesis también aparece en el Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-1995, Tomo VI, Materia Común, Primera Parte, tesis 172, página 116. La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación abandonó el criterio sostenido en esta tesis, según se desprende de la que con el número 2a./J. 63/98, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo VIII, septiembre de 1998, página 323, de rubro: "CONCEPTOS DE VIOLACION. REQUISITOS LOGICOS Y JURIDICOS QUE DEBEN REUNIR."

2.6.7.- Seguimiento al medio de defensa.

Con el conocimiento previo de la ley procesal, con la experiencia adquirida a lo largo de los años, es necesario programarse para revisar el expediente de acuerdo a los tiempos procesales.

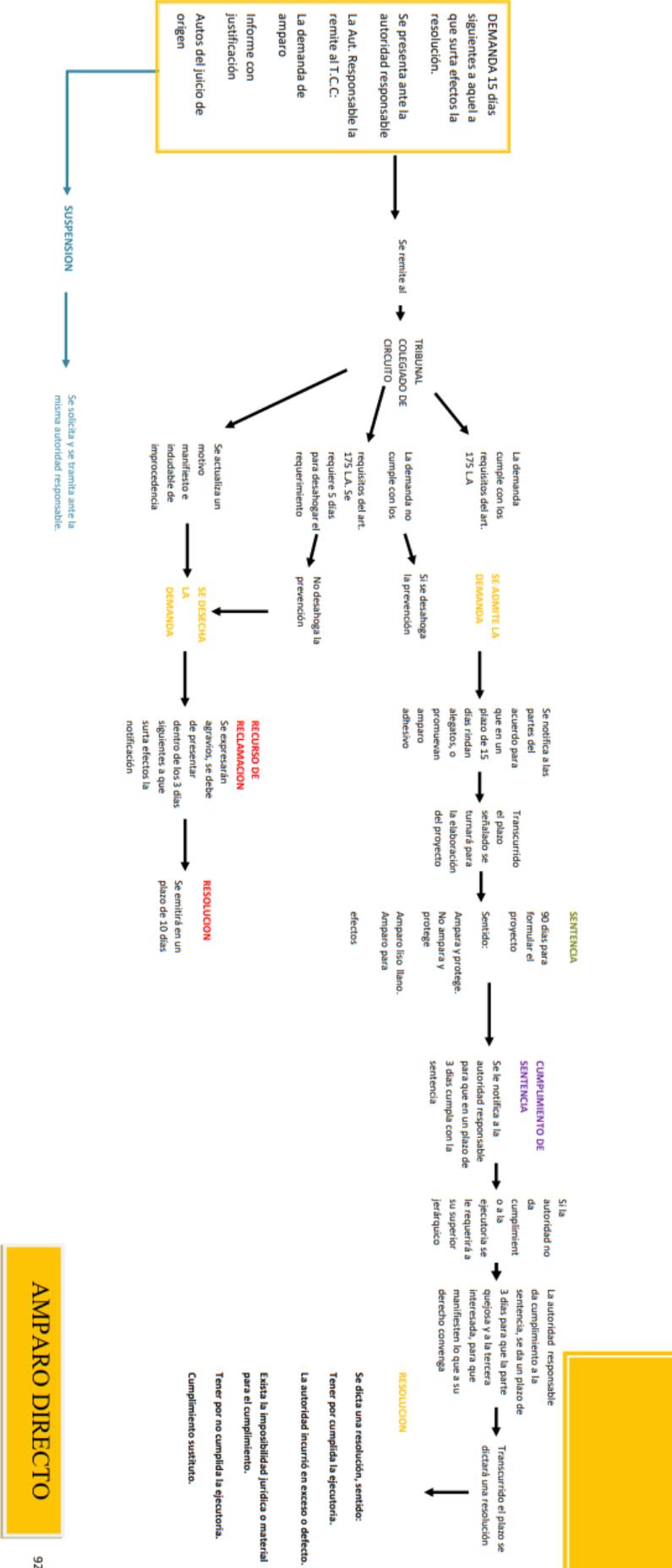
Una vez a la semana de inicio es necesario para poder revisar los expedientes y saber el contenido de lo que se va generando, saber el contenido de todas las actuaciones del expediente. A continuación, es esquema de los diversos procesos.

Proceso del Recurso de Revocación:



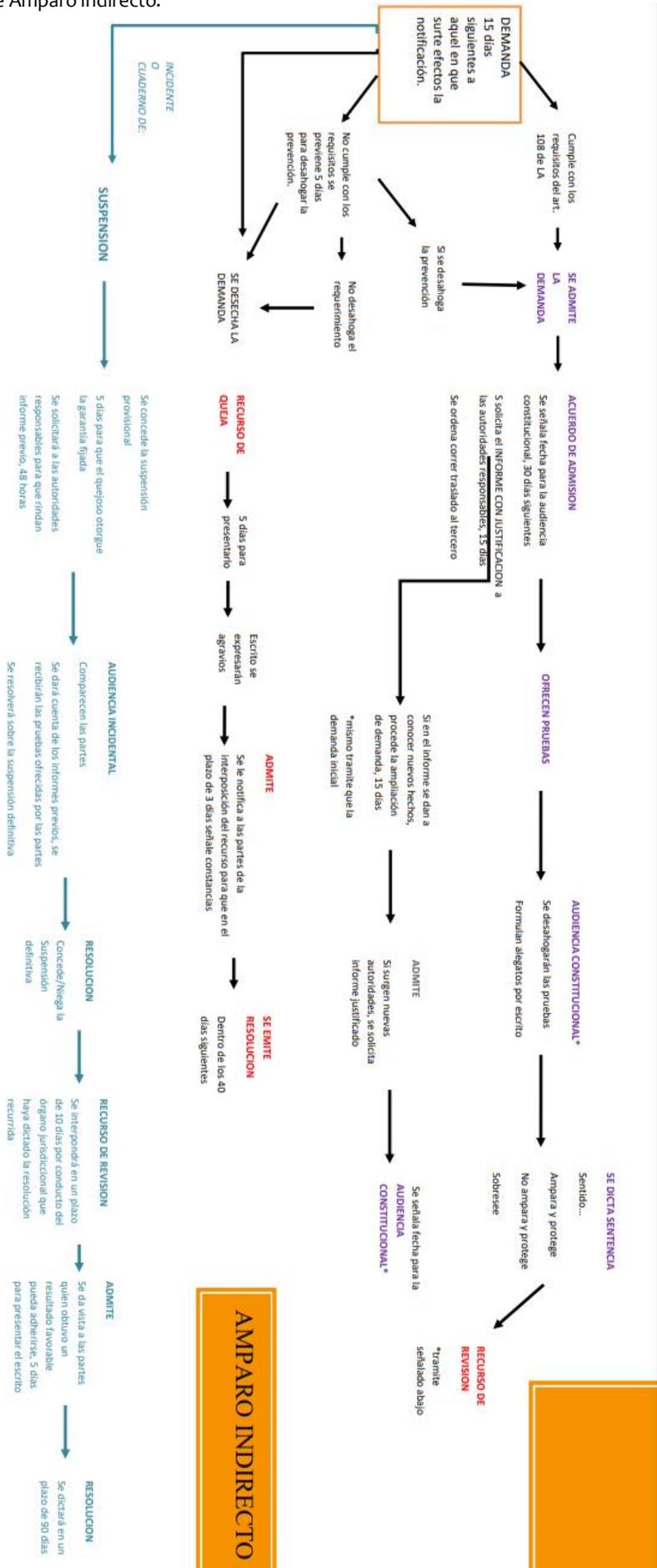
RECURSO DE REVOCACION

Proceso del Juicio de Amparo Directo:



AMPARO DIRECTO

Proceso del Juicio de Amparo Indirecto:



AMPARO INDIRECTO

2.6.8.- Sentencia firme.

Una vez que no hay más instancias la sentencia quedará firme, es decir, no habrá ya oportunidad de poder recurrir la misma.

2.6.9.- Cumplimiento de la sentencia.

Una vez que la sentencia ha quedado firme, es necesario darle cumplimiento.

Es decir, la sentencia se tiene que ejecutar, y el tribunal, tendrá que hacer todas las gestiones necesarias para poder hacerla efectiva.

2.6.10.- Informe de la sentencia firme, del cumplimiento y devolución de los documentos.

Una vez que la sentencia ha quedado firme, que la misma se ha cumplido en todos sus términos, es momento de entregar al cliente los documentos que aportó el juicio, una copia de su expediente y una copia de su expediente digital.

2.6.11.- Resumen.

1.- generar la entrevista con la persona física o moral.-

2.- oír con detalle la versión completa sin interrupciones.-

3.- pedir y tener lo más pronto posible todos y cada uno de los documentos necesarios para atender el caso.-

4.- confirmar que sean todos y cada uno de los antecedentes del caso, y si en la relación jurídica, han cumplido todas sus obligaciones. Lo anterior, para efectos de comprobar que el cliente no tenga alguna obligación pendiente de cubrir.-

5.- emitir un diagnóstico preliminar.-

6.- con los documentos completos, confirmar o modificar el diagnóstico preliminar, presentar propuesta, que debe contener:

análisis jurídico del caso

plan de trabajo

posible resultado

los honorarios y costos de la asesoría o del medio de defensa

explicar al cliente que puede haber términos de 3 días, o menos y que habrá que estar atentos y pendientes, ya que se puede necesitar de su firma precisamente o de una ratificación de la misma

de igual forma, la propuesta debe llevar:

el aviso de privacidad

el correo para enviar el reporte

Incluir la leyenda: ni José Luis Rubio Landa, ni RL, ni el despacho o sus empleados o pasantes, hacen gestiones, estudios, documentos de trabajo, o cualquiera otra que se les asimile, para evadir o evitar el cumplimiento de obligaciones a cargo del cliente, ya sean obligaciones civiles, mercantiles, laborales, fiscales, administrativas o de cualquier otro tipo.

7.- En caso de que sea aceptada la propuesta:

Registrar el caso

1 caso, 1 expediente, es decir, cada caso debe tener su expediente, no debe haber papeles sueltos.

1 expediente, 1 registro, es decir, cada expediente debe tener su registro, para efectos de su control.

DIGITALIZACIÓN Y EXPEDIENTE DIGITAL.

8.- contar el término para el ingreso de la instancia

9.- hacer un cronograma, para organizar el tiempo, y, saber cuánto tiempo se le va a dedicar a:

- Revisar y organizar los documentos
- Revisar y estudiar el marco jurídico, los casos similares en la jurisprudencia, en las sentencias, en la doctrina, ahondar en los antecedentes de la ley
- Redactar los hechos
- Redactar las pruebas
- Redactar los conceptos de impugnación, conceptos de violación
- Redactar el escrito de demanda completo
- Revisar todo el escrito
- Sacar las copias necesarias
- Firmar el documento con el cliente
- Presentar el mismo en la oficialía de partes correspondiente

10.- dar seguimiento de acuerdo al procedimiento, hasta su conclusión.

3.- Las contribuciones, LIMITES CONVENCIONALES A LAS CONTRIBUCIONES, el nacimiento de la obligación fiscal, la autoridad fiscal y sus facultades.

Es importante, tener en cuenta los siguientes conocimientos, los siguientes conceptos, ya que son la parte sustantiva de los casos en la consulta.

3.1.- Las contribuciones.

El artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, señala que:

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. *Fracción reformada DOF 25-10-1993, 29-01-2016*

Por su parte el Código Fiscal de la Federación, nos indica:

Artículo 20.- Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

I. Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este Artículo.

II. Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

III. Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

IV. Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del Artículo 21 de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en este Código se haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el Artículo 10.

De un análisis minucioso a los enunciados antes citados, de una descomposición de los textos ya citados, llego a las siguientes conclusiones en relación a las contribuciones:

- El Estado, comúnmente concebido como el Gobierno, tiene que satisfacer las necesidades de su población. Necesidades de salud, de seguridad, de educación, de vialidades, un sinnúmero de necesidades a las cuales se les tiene que dar seguimiento. Es a través de la imposición y establecimiento, recaudación y posterior cobro de los tributos o las contribuciones, una de las formas de satisfacer esas necesidades.
- Las contribuciones se clasifican en: impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

- El destino de las contribuciones es el gasto público, entendiendo este como: "... se infiere que el concepto de "gasto público", tiene un sentido social y un alcance de interés colectivo, por cuanto el importe de las contribuciones recaudadas se destina a la satisfacción de las necesidades colectivas o sociales, o a los servicios públicos; así, el concepto material de "gasto público" estriba en el destino de la recaudación que el Estado debe garantizar en beneficio de la colectividad.",- tesis de jurisprudencia: Registro digital: 179575, Instancia: Segunda Sala, Novena Época, Materias(s): Administrativa, Tesis: 2a. IX/2005, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXI, Enero de 2005, página 605, Tipo: Aislada.
- El pago de las contribuciones tiene que ser proporcional y equitativo. También la corte se ha pronunciado en varias ocasiones acerca de esos conceptos en varias tesis de jurisprudencia, entre ellas las siguientes, de título y subtítulo:

“IMPUESTO PREDIAL. EL ARTÍCULO 5 DE LA LEY DE INGRESOS PARA EL MUNICIPIO DE LEÓN, GUANAJUATO, PARA EL EJERCICIO FISCAL DEL AÑO 2020, AL ESTABLECER UNA TASA DIFERENCIADA PARA EL PAGO DE ESA CONTRIBUCIÓN RESPECTO DE LOS INMUEBLES CON O SIN EDIFICACIONES, QUE NO SUPERA LA SEGUNDA ETAPA DEL TEST DE PROPORCIONALIDAD, VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.”, Registro digital: 2022995, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Décima Época, Materias(s): Constitucional, Administrativa, Tesis: XVI.10.A.208 A (10a.), Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 85, Abril de 2021, Tomo III, página 2243, Tipo: Aislada

“SEGUNDA ETAPA DEL TEST DE PROPORCIONALIDAD. EXAMEN DE LA IDONEIDAD DE LA MEDIDA LEGISLATIVA.”, Registro digital: 2013152, Instancia: Primera Sala, Décima Época, Materias(s): Constitucional, Tesis: 1a. CCLXVIII/2016 (10a.), Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 36, Noviembre de 2016, Tomo II, página 911, Tipo: Aislada

En ese sentido, podemos afirmar que la equidad y la proporcionalidad a que hace referencia el constituyente en la norma constitucional, deben estar presentes en las leyes fiscales y para su validez deben reunir ciertos requisitos, de entre los que podemos citar:

- Las leyes fiscales, pueden tener un fin extrafiscal, que puede ser constitucionalmente válido
 - la distinción en la ley, debe resultar idónea para la consecución del fin para el que fue creada
 - y pone como ejemplo que el hecho de que el propietario o poseedor de un lote baldío, como consecuencia de la mayor carga impositiva, lo edifique, no evita que el inmueble se convierta en tiradero clandestino de desechos o que potencialmente sea utilizado para la reunión de personas con fines ilícitos, porque a las construcciones en estado de abandono y con cierto grado de deterioro también puede dárseles el uso que el legislador pretendió inhibir.
 - Para que resulten constitucionales las intervenciones que se realicen a un derecho fundamental, éstas deben superar un test de proporcionalidad en sentido amplio.
 - Lo anterior implica que la medida legislativa debe perseguir una finalidad constitucionalmente válida, lograr en algún grado la consecución de su fin y no limitar de manera innecesaria y desproporcionada el derecho fundamental en cuestión.
 - Por lo que hace a la idoneidad de la medida, en esta etapa del escrutinio debe analizarse si la medida impugnada tiende a alcanzar en algún grado los fines perseguidos por el legislador.
 - En este sentido, el examen de idoneidad presupone la existencia de una relación entre la intervención al derecho y el fin que persigue dicha afectación, siendo suficiente que la medida contribuya en algún modo y en algún grado a lograr el propósito que busca el legislador.
 - Finalmente, vale mencionar que la idoneidad de una medida legislativa podría mostrarse a partir de conocimientos científicos o convicciones sociales generalmente aceptadas.
- Y el pago de las contribuciones tiene que ser de la forma que dispongan las leyes, es decir la legalidad tributaria es un principio que debe estar presente en las normas fiscales. Las siguientes tesis de jurisprudencia lo ejemplifican muy bien, y para mejor comprensión, de las mismas se citan los registros, títulos, subtítulos y la parte que interesa:

Registro digital: 197375, Instancia: Pleno, Novena Época, Materias(s): Administrativa, Constitucional, Tesis: P. CXLVIII/97, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo VI, Noviembre de 1997, página 78, Tipo: Aislada

LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DEL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY.

Este alto tribunal ha sustentado el criterio de que el principio de legalidad se encuentra claramente establecido en el artículo 31 constitucional, al expresar en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Conforme con dicho principio, es necesaria una ley formal para el establecimiento de los tributos, lo que satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que

determinen las cargas fiscales que deben soportar, así como que el contribuyente pueda conocer con suficiente precisión el alcance de sus obligaciones fiscales, de manera que no quede margen a la arbitrariedad. Para determinar el alcance o profundidad del principio de legalidad, es útil acudir al de la reserva de ley, que guarda estrecha semejanza y mantiene una estrecha vinculación con aquél. Pues bien, la doctrina clasifica la reserva de ley en absoluta y relativa. La primera aparece cuando la regulación de una determinada materia queda acotada en forma exclusiva a la ley formal; en nuestro caso, a la ley emitida por el Congreso, ya federal, ya local. En este supuesto, la materia reservada a la ley no puede ser regulada por otras fuentes. La reserva relativa, en cambio, permite que otras fuentes de la ley vengán a regular parte de la disciplina normativa de determinada materia, pero a condición de que la ley sea la que determine expresa y limitativamente las directrices a las que dichas fuentes deberán ajustarse; esto es, la regulación de las fuentes secundarias debe quedar subordinada a las líneas esenciales que la ley haya establecido para la materia normativa. En este supuesto, la ley puede limitarse a establecer los principios y criterios dentro de los cuales la concreta disciplina de la materia reservada podrá posteriormente ser establecida por una fuente secundaria. Así, no se excluye la posibilidad de que las leyes contengan remisiones a normas reglamentarias, pero sí que tales remisiones hagan posible una regulación independiente y no claramente subordinada a la ley, lo que supondría una degradación de la reserva formulada por la Constitución en favor del legislador. En suma, la clasificación de la reserva de ley en absoluta y relativa se formula con base en el alcance o extensión que sobre cada materia se atribuye a cada especie de reserva. Si en la reserva absoluta la regulación no puede hacerse a través de normas secundarias, sino sólo mediante las que tengan rango de ley, la relativa no precisa siempre de normas primarias. Basta un acto normativo primario que contenga la disciplina general o de principio, para que puedan regularse los aspectos esenciales de la materia respectiva. Precisado lo anterior, este alto tribunal considera que en materia tributaria la reserva es de carácter relativa, toda vez que, por una parte, dicha materia no debe ser regulada en su totalidad por una ley formal, sino que es suficiente sólo un acto normativo primario que contenga la normativa esencial de la referida materia, puesto que de ese modo la presencia del acto normativo primario marca un límite de contenido para las normas secundarias posteriores, las cuales no podrán nunca contravenir lo dispuesto en la norma primaria; y, por otro lado, en casos excepcionales, y que lo justifiquen, pueden existir remisiones a normas secundarias, siempre y cuando tales remisiones hagan una regulación subordinada y dependiente de la ley, y además constituyan un complemento de la regulación legal que sea indispensable por motivos técnicos o para el debido cumplimiento de la finalidad recaudatoria.

Amparo en revisión 2402/96. Arrendadora e Inmobiliaria Dolores, S.A. de C.V. 14 de agosto de 1997. Mayoría de siete votos. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Genaro David Góngora Pimentel y José de Jesús Gudiño Pelayo. Ausente: Juan N. Silva Meza. Ponente: Olga M. Sánchez Cordero. Secretario: Marco Antonio Rodríguez Barajas. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el treinta de octubre en curso, aprobó, con el número CXLVIII/1997, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación no es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a treinta de octubre de mil novecientos noventa y siete.

....

Registro digital: 2024959, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Undécima Época, Materias(s): Constitucional, Administrativa, Tesis: XVI.10.A.3 A (11a.), Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 15, Julio de 2022, Tomo V, página 4518, Tipo: Aislada

IMPUESTO PREDIAL. EL ARTÍCULO 5, FRACCIÓN I, INCISOS A) Y B), DE LA LEY DE INGRESOS PARA EL MUNICIPIO DE SAN MIGUEL DE ALLENDE, GUANAJUATO, PARA EL EJERCICIO FISCAL DEL AÑO 2020, QUE PREVÉ LAS TABLAS DE VALORES UNITARIOS DE TERRENO Y DE CONSTRUCCIÓN PARA DETERMINAR LA BASE GRAVABLE DE ESE TRIBUTU, VIOLA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA.

Hechos: La quejosa argumentó en el recurso de revisión que el artículo 5, fracción I, incisos a) y b), de la Ley de Ingresos para el Municipio de San Miguel de Allende, Guanajuato, para el ejercicio fiscal del año 2020, que prevé las tablas de valores unitarios de terreno y de construcción viola el principio de legalidad tributaria, porque los parámetros que debe observar la autoridad administrativa para clasificar un inmueble atendiendo a la zona de su ubicación y para el encuadramiento de determinada construcción atendiendo a su tipo, calidad y estado de conservación, no están establecidos de manera expresa y pormenorizada en la norma, lo que genera inseguridad jurídica al contribuyente, provocando que uno de los elementos de la contribución pueda elegirse discrecionalmente por la autoridad administrativa.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito establece que el artículo citado, que prevé las tablas de valores unitarios de terreno y de construcción para determinar la base gravable del impuesto predial, viola el principio de legalidad tributaria.

Justificación: Lo anterior, porque las tablas de valores unitarios de terreno clasifican los inmuebles urbanos y suburbanos en once zonas, y para cada una de ellas se establece un valor mínimo y uno máximo. Por su parte, la tabla de valores de construcción los clasifica en seis tipos (moderno, antiguo, industrial, alberca, cancha de tenis y frontón), los que se subdividen atendiendo a su calidad, desde superior a malo y de acuerdo con su estado de conservación, bueno a malo, se les asigna un valor monetario. En ese sentido, son esas clasificaciones y subclasificaciones del suelo y de construcción las que servirán para obtener el valor fiscal, como base para el pago del impuesto predial. Sin embargo, el criterio para distinguir los bienes inmuebles en cada una de las categorías que prevé el artículo referido no se encuentra establecido en las tablas de valores mencionadas ni en la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Guanajuato, por lo que queda al arbitrio de la autoridad administrativa establecer los parámetros de clasificación respectivos, permitiendo un margen de arbitrariedad a favor de la autoridad en lo relativo a la determinación de la base gravable del impuesto.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL DÉCIMO SEXTO CIRCUITO. Amparo en revisión 61/2021. 24 de junio de 2021. Unanimidad de votos. Ponente: Ariel Alberto Rojas Caballero. Secretaria: Ma. del Carmen Zúñiga Cleto. Esta tesis se publicó el viernes 08 de julio de 2022 a las 10:15 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Así las cosas, acerca del principio de legalidad tributaria, establecido en nuestro artículo 31, fracción IV de la Constitución, podemos decir:

- El alto tribunal ha sustentado el criterio de que el principio de legalidad se encuentra claramente establecido en el artículo 31 constitucional, al expresar en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.
- Conforme con dicho principio, es necesaria una ley formal para el establecimiento de los tributos, lo que satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, así como que el contribuyente pueda conocer con suficiente precisión el alcance de sus obligaciones fiscales, de manera que no quede margen a la arbitrariedad.
- Para determinar el alcance o profundidad del principio de legalidad, es útil acudir al de la reserva de ley, que guarda estrecha semejanza y mantiene una estrecha vinculación con aquél.
- Pues bien, la doctrina clasifica la reserva de ley en absoluta y relativa.
- La primera aparece cuando la regulación de una determinada materia queda acotada en forma exclusiva a la ley formal; en nuestro caso, a la ley emitida por el Congreso, ya federal, ya local.
 - En este supuesto, la materia reservada a la ley no puede ser regulada por otras fuentes.
- La reserva relativa, en cambio, permite que otras fuentes de la ley vengan a regular parte de la disciplina normativa de determinada materia, pero a condición de que la ley sea la que determine expresa y limitativamente las directrices a las que dichas fuentes deberán ajustarse; esto es, la regulación de las fuentes secundarias debe quedar subordinada a las líneas esenciales que la ley haya establecido para la materia normativa.
 - En este supuesto, la ley puede limitarse a establecer los principios y criterios dentro de los cuales la concreta disciplina de la materia reservada podrá posteriormente ser establecida por una fuente secundaria.
- Así, no se excluye la posibilidad de que las leyes contengan remisiones a normas reglamentarias, pero sí que tales remisiones hagan posible una regulación independiente y no claramente subordinada a la ley, lo que supondría una degradación de la reserva formulada por la Constitución en favor del legislador.
- Precisado lo anterior, este alto tribunal considera que en materia tributaria la reserva es de carácter relativa, toda vez que, por una parte, dicha materia no debe ser regulada en su totalidad por una ley formal, sino que es suficiente sólo un acto normativo primario que contenga la normativa esencial de la referida materia, puesto que de ese modo la presencia del acto normativo primario marca un límite de contenido para las normas secundarias posteriores, las cuales no podrán nunca contravenir lo dispuesto en la norma primaria; y, por otro lado, en casos excepcionales, y que lo justifiquen, pueden existir remisiones a normas secundarias, siempre y cuando tales remisiones hagan una regulación subordinada y dependiente de la ley, y además constituyan un complemento de la regulación legal que sea indispensable por motivos técnicos o para el debido cumplimiento de la finalidad recaudatoria.

3.1.1.- LIMITES CONVENCIONALES A LAS CONTRIBUCIONES.

LIMITES CONVENCIONALES A LAS CONTRIBUCIONES.- el artículo 1 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos señala que: “En los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en esta Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, así como de las garantías para su protección, cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que esta Constitución establece. Párrafo reformado DOF 10-06-2011”

Por su parte la CARTA DE LA ORGANIZACIÓN DE LOS ESTADOS AMERICANOS, establece en su artículo 34, inciso C:” **ARTÍCULO 34** Los Estados miembros convienen en que la igualdad de oportunidades, la eliminación de la pobreza crítica y la distribución equitativa de la riqueza y del ingreso, así como la plena participación de sus pueblos en las decisiones relativas a su propio desarrollo, son, entre otros, objetivos básicos del desarrollo integral. Para lograrlos, convienen asimismo en dedicar sus máximos esfuerzos a la consecución de las siguientes metas básicas:... **C) SISTEMAS IMPOSITIVOS ADECUADOS Y EQUITATIVOS;**”

La academia mexicana de la lengua, permite que se le hagan consultas sobre palabras o sobre frases. Para ese efecto, le envíe mi consulta a dicha institución, quien me respondió mediante correo electrónico, acerca del sentido de las palabras **ADECUADOS Y EQUITATIVOS** en el contexto de sistemas impositivos. Esta fue su respuesta:

mail.google.com/mail/u/0/?tab=wm#inbox/WhctKXgnMbpQwdwjcvsKvGtZtShnkgLQqDdXJcrvmcGKvLJnVFDTjSXFokSRrWLjCVg

Buscar en el correo electrónico

Activo

7 de 5,788

Su consulta ha sido respondida

AML - Sistema de consultas <no-responder@academia.org.mx> para mí

Jue, 22 sept, 12:29 (hace 2 días)

ACADEMIA MEXICANA DE LA LENGUA

Gracias por utilizar nuestro servicio de consultas lingüísticas. La respuesta a su solicitud ha sido la siguiente:

Consulta: hola buenos dias quiero saber el significado y alcance de las palabras: adecuado y equitativos y quiero saber el significado y alcance de la frase: sistemas impositivos adecuados y equitativos el contexto es el siguiente: ARTÍCULO 34 Los Estados miembros convienen en que la igualdad de oportunidades, la eliminación

11:14 a. m. 24/09/2022

mail.google.com/mail/u/0/?tab=wm#inbox/WhctKXgnMbpQwdwjcvsKvGtZtShnkgLQqDdXJcrvmcGKvLJnVFDTjSXFokSRrWLjCVg

Buscar en el correo electrónico

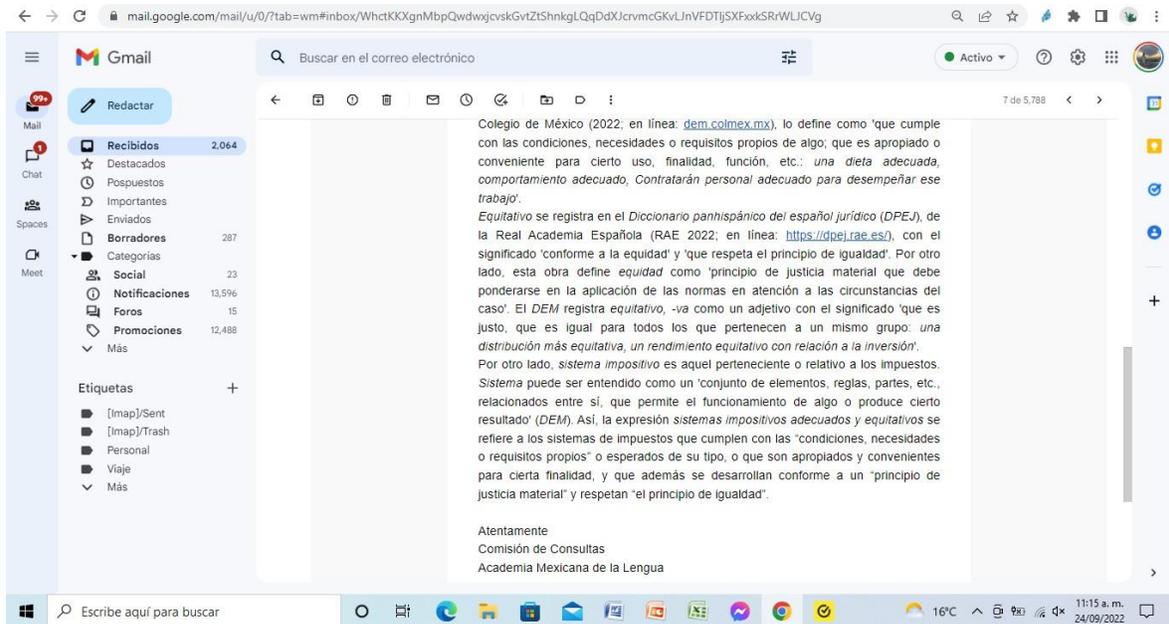
Activo

7 de 5,788

Consulta: hola buenos dias quiero saber el significado y alcance de las palabras: adecuado y equitativos y quiero saber el significado y alcance de la frase: sistemas impositivos adecuados y equitativos el contexto es el siguiente: ARTÍCULO 34 Los Estados miembros convienen en que la igualdad de oportunidades, la eliminación de la pobreza crítica y la distribución equitativa de la riqueza y del ingreso, así como la plena participación de sus pueblos en las decisiones relativas a su propio desarrollo, son, entre otros, objetivos básicos del desarrollo integral. Para lograrlos, convienen asimismo en dedicar sus máximos esfuerzos a la consecución de las siguientes metas básicas:...C) SISTEMAS IMPOSITIVOS ADECUADOS Y EQUITATIVOS;

Respuesta:
Estimada consultante:
El vocablo *adecuado*, *-da* es un adjetivo que se refiere a aquello 'apropiado para alguien o algo' (*Diccionario de la lengua española*, de la Real Academia Española, 2022: en línea: dle.rae.es). El *Diccionario del español de México (DEM)*, de El Colegio de México (2022; en línea: dem.colmex.mx), lo define como 'que cumple con las condiciones, necesidades o requisitos propios de algo; que es apropiado o conveniente para cierto uso, finalidad, función, etc.: una dieta adecuada, comportamiento adecuado, Contratarán personal adecuado para desempeñar ese trabajo'.
Equitativo se registra en el *Diccionario panhispánico del español jurídico (DPEJ)*, de la Real Academia Española (RAE 2022; en línea: <https://dpej.rae.es/>), con el

11:15 a. m. 24/09/2022



Varios autores han hablado de los **LIMITES CONSTITUCIONALES AL PODER TRIBUTARIO**. Pienso que derivado de lo expuesto líneas arriba, también debe de hablarse de los **LIMITES CONVENCIONALES AL PODER TRIBUTARIO**. Es decir, las contribuciones, los tributos y las leyes que los imponen, el sistema impositivo mexicano, de acuerdo a lo ya expuesto, debe ser **ADECUADO Y EQUITATIVO**.

A la fecha, de una búsqueda en el semanario judicial de la federación, arroja los siguientes dos resultados en relación a este tema:

Registro digital: 2015684, Instancia: Primera Sala, Décima Época, Materias(s): Constitucional, Administrativa, Tesis: 1a./J. 108/2017 (10a.), Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 49, Diciembre de 2017, Tomo I, página 218, Tipo: Jurisprudencia

RENTA. LOS ARTÍCULOS 44 Y 45, PÁRRAFO SEGUNDO, FRACCIÓN VII, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, NO TRANSGREDEN EL DERECHO A UN DESARROLLO INTEGRAL.

Los preceptos citados, al establecer, respectivamente, que las personas morales determinarán, al cierre de cada ejercicio, el ajuste anual por inflación, y que no se considerará como crédito al "efectivo en caja", para efectos de dicho ajuste, no transgreden el derecho a un desarrollo integral reconocido por los artículos 33, 34 y 45 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, en relación con el diverso 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, pues conforme a la Carta aludida, el desarrollo es responsabilidad de cada país y debe constituir un proceso integral y continuo para la creación de un orden económico y social justo, y que la igualdad de oportunidades, la eliminación de la pobreza crítica y la distribución equitativa de la riqueza y del ingreso, así como la plena participación de sus pueblos en las decisiones relativas a su propio desarrollo son, entre otros, objetivos básicos del desarrollo integral, y que para lograr dichos objetivos deben dedicar sus máximos esfuerzos a la consecución de diversas metas básicas, entre ellas, la creación de sistemas impositivos adecuados y equitativos; entendiendo al sistema impositivo, como el orden jurídico tributario en su integridad, es decir, como un conjunto organizado de normas percibido como un resultado total. Así, el derecho al desarrollo integral se refiere a un aspecto distinto al hecho de reconocer al "efectivo en caja" un efecto inflacionario y, para ese fin, si debe o no integrarse en el ajuste anual por inflación; más bien lo que pretenden tutelar las citadas disposiciones internacionales es la creación de órdenes jurídicos que comprendan el cúmulo de derechos, obligaciones y procedimientos que conforman el sistema fiscal de un Estado.

Amparo en revisión 373/2016. BBVA Bancomer, S.A., Institución de Banca Múltiple, Grupo Financiero BBVA Bancomer. 24 de mayo de 2017. Unanimidad de cuatro votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, Jorge Mario Pardo Rebolledo, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Norma Lucía Piña Hernández. Ausente: José Ramón Cossío Díaz. Ponente: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea. Secretario: Fernando Cruz Ventura. Amparo en revisión 277/2016. Banco Nacional de México, S.A., Integrante del Grupo Financiero Banamex. 7 de junio de 2017. Cinco votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Jorge Mario Pardo Rebolledo, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Norma Lucía Piña Hernández. Ponente: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea. Secretario: Fernando Cruz

Ventura. Amparo en revisión 289/2016. Scotiabank Inverlat, S.A., Institución de Banca Múltiple, Grupo Financiero Scotiabank Inverlat. 7 de junio de 2017. Cinco votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Jorge Mario Pardo Rebolledo, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Norma Lucía Piña Hernández. Ponente: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea. Secretario: Fernando Cruz Ventura. Amparo en revisión 932/2016. Banco Regional de Monterrey, S.A., Institución de Banca Múltiple, Banregio Grupo Financiero. 7 de junio de 2017. Cinco votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Jorge Mario Pardo Rebolledo, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Norma Lucía Piña Hernández. Ponente: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea. Secretario: Fernando Cruz Ventura. Amparo en revisión 897/2016. Banco Santander (México), S.A., Institución de Banca Múltiple, Grupo Financiero Santander México. 13 de septiembre de 2017. Unanimidad de cuatro votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Norma Lucía Piña Hernández, quien reservó su derecho para formular voto concurrente. Ausente: Jorge Mario Pardo Rebolledo. Ponente: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea. Secretario: Fernando Cruz Ventura. Tesis de jurisprudencia 108/2017 (10a.). Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de quince de noviembre de dos mil diecisiete. Esta tesis se publicó el viernes 01 de diciembre de 2017 a las 10:13 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 04 de diciembre de 2017, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

...

Registro digital: 2005411, Instancia: Primera Sala, Décima Época, Materias(s): Constitucional, Tesis: 1a. X/2014 (10a.), Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 2, Enero de 2014, Tomo II, página 1124, Tipo: Aislada

SISTEMAS IMPOSITIVOS "ADECUADOS Y EQUITATIVOS". SU CONCEPCIÓN CONFORME AL ARTÍCULO 34 DE LA CARTA DE LA ORGANIZACIÓN DE LOS ESTADOS AMERICANOS.

La Carta de la Organización de los Estados Americanos, suscrita en Bogotá en 1948 y reformada por los Protocolos de Buenos Aires en 1967, Cartagena de Indias en 1985, Washington en 1992 y Managua en 1993, específicamente en su artículo 34, prevé que los Estados miembros, a fin de acelerar su desarrollo económico y social, de conformidad con sus propias modalidades y procedimientos, en el marco de los principios democráticos y de las instituciones del Sistema Interamericano, han convenido en dedicar sus máximos esfuerzos al logro de diversas metas básicas, entre las que se encuentra, en su inciso c), el establecimiento de "sistemas impositivos adecuados y equitativos". Ahora bien, en términos de dicho tratado internacional, su establecimiento constituye la voluntad de los Estados miembros de establecer un sistema impositivo que, como una expresión de la totalidad de las disposiciones de carácter tributario, resulte "adecuada" y "equitativa" de conformidad con las propias modalidades y procedimientos de cada entidad firmante. Esto, entendiendo al sistema impositivo como el orden jurídico tributario en su conjunto, es decir, como un conjunto organizado de normas percibido como un resultado total; de ahí que la idoneidad o equidad del sistema tributario en su totalidad no puede hacerse depender del establecimiento de un tributo o de la modificación de la tasa de uno de ellos, pues no es a lo que se refiere el tratado invocado.

Amparo en revisión 480/2013. América Móvil, S.A.B. de C.V. 30 de octubre de 2013. Cinco votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Jorge Mario Pardo Rebolledo. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretaria: Dolores Rueda Aguilar. Esta tesis se publicó el viernes 31 de enero de 2014 a las 10:05 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

...

En ese sentido, puedo resumir que:

- Los Estados firmantes de la CARTA DE LA ORGANIZACIÓN DE LOS ESTADOS AMERICANOS, entre ellos el estado mexicano, convienen en que la igualdad de oportunidades, la eliminación de la pobreza crítica y la distribución equitativa de la riqueza y del ingreso, así como la plena participación de sus pueblos en las decisiones relativas a su propio desarrollo, son, entre otros, objetivos básicos del desarrollo integral.
- Para lograrlo, convienen en dedicar sus máximos esfuerzos a la consecución de un **SISTEMA IMPOSITIVO ADECUADO Y EQUITATIVO**
- Se debe entender al sistema impositivo, como el orden jurídico tributario en su integridad, es decir, como un conjunto organizado de normas percibido como un resultado total.
- lo que pretenden tutelar las citadas disposiciones internacionales es la creación de órdenes jurídicos que comprendan el cúmulo de derechos, obligaciones y procedimientos que conforman el sistema fiscal de un Estado.

- La Carta de la Organización de los Estados Americanos, suscrita en Bogotá en 1948 y reformada por los Protocolos de Buenos Aires en 1967, Cartagena de Indias en 1985, Washington en 1992 y Managua en 1993, específicamente en su artículo 34, prevé que los Estados miembros, a fin de acelerar su desarrollo económico y social, de conformidad con sus propias modalidades y procedimientos, en el marco de los principios democráticos y de las instituciones del Sistema Interamericano, han convenido en dedicar sus máximos esfuerzos al logro de diversas metas básicas, entre las que se encuentra, en su inciso c), el establecimiento de "sistemas impositivos adecuados y equitativos".
- En términos de dicho tratado internacional, su establecimiento constituye la voluntad de los Estados miembros de establecer un sistema impositivo que, como una expresión de la totalidad de las disposiciones de carácter tributario, resulte "adecuada" y "equitativa" de conformidad con las propias modalidades y procedimientos de cada entidad firmante.
- Entendiendo al sistema impositivo como el orden jurídico tributario en su conjunto, es decir, como un conjunto organizado de normas percibido como un resultado total.
- **CONSIDERO QUE ES MOMENTO DE ANALIZAR LOS LIMITES CONVENCIONALES AL PODER TRIBUTARIO. ES DECIR, LAS CONTRIBUCIONES, LOS TRIBUTOS Y LAS LEYES QUE LOS IMPONEN, EL SISTEMA IMPOSITIVO MEXICANO, DE ACUERDO A LO YA EXPUESTO, DEBE SER ADECUADO Y EQUITATIVO.**

3.2.- El nacimiento de la obligación fiscal, la autoridad fiscal y sus facultades.

El artículo 6 del código fiscal de la federación, en la parte conducente señala:

Artículo 6o.- Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.

Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.

...

Por su parte el artículo 42 del mismo código fiscal de la federación, en la parte que interesa dispone:

Artículo 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios, los terceros con ellos relacionados, los asesores fiscales, las instituciones financieras; las fiduciarias, los fideicomitentes o los fideicomisarios, en el caso de los fideicomisos, y las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica, han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para: *Párrafo reformado DOF 12-11-2021*

- I.- Rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trate.
- II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.
- III.- Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.
- IV. Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.
- V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar que cumplan con las siguientes obligaciones:

- a) Las relativas a la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet y de presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes;
- b) Las relativas a la operación de las máquinas, sistemas, registros electrónicos y de controles volumétricos, que estén obligados a llevar conforme lo establecen las disposiciones fiscales;
- c) La consistente en que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente o, en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos;
- d) La relativa a que las cajetillas de cigarrillos para su venta en México contengan impreso el código de seguridad o, en su caso, que éste sea auténtico;
- e) La de contar con la documentación o comprobantes que acrediten la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías de procedencia extranjera, debiéndola exhibir a la autoridad durante la visita, y
- f) Las inherentes y derivadas de autorizaciones, concesiones, padrones, registros o patentes establecidos en la Ley Aduanera, su Reglamento y las Reglas Generales de Comercio Exterior que emita el Servicio de Administración Tributaria.

La visita domiciliaria que tenga por objeto verificar todos o cualquiera de las obligaciones referidas en los incisos anteriores, deberá realizarse conforme al procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código y, cuando corresponda, con las disposiciones de la Ley Aduanera.

Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes la información necesaria para su inscripción y actualización de sus datos en el citado registro e inscribir a quienes de conformidad con las disposiciones fiscales deban estarlo y no cumplan con este requisito.

- VI.-** Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.

La práctica del avalúo a que se refiere esta fracción, también podrá realizarse respecto de toda clase de bienes o derechos a que se refiere el artículo 32 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y toda clase de servicios. Los avalúos que practique la autoridad se realizarán sin perjuicio de lo establecido en el reglamento de este Código en materia de avalúos. *Párrafo adicionado DOF 12-11-2021*

- VII.-** Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.

- VIII.** Se deroga.

- IX.** Practicar revisiones electrónicas a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, basándose en el análisis de la información y documentación que obre en poder de la autoridad, sobre uno o más rubros o conceptos específicos de una o varias contribuciones.

- X.** Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el número de operaciones que deban ser registradas como ingresos y, en su caso, el valor de los actos o actividades, el monto de cada una de ellas, así como la fecha y hora en que se realizaron, durante el periodo de tiempo que dure la verificación.

La visita a que se refiere esta fracción deberá realizarse conforme al procedimiento previsto en las fracciones I a V del artículo 49 de este Código.

- XI.** Practicar visitas domiciliarias a los asesores fiscales a fin de verificar que hayan cumplido con las obligaciones previstas en los artículos 197 a 202 de este Código.

- XII.** Practicar visitas domiciliarias a las instituciones financieras; fiduciarias, fideicomitentes o fideicomisarios, en el caso de fideicomisos; a las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica; así como, a terceros con ellos relacionados, a fin de verificar el cumplimiento de los artículos 32-B, fracción V, 32-B Bis, 32-B Ter, 32-B Quáter y 32-B Quinquies de este Código. Las visitas domiciliarias a que se refiere esta fracción se llevarán a cabo conforme al procedimiento establecido en el artículo 49 de este Código. *Fracción adicionada DOF 12-11-2021*
- XIII.** Requerir a las instituciones financieras; fiduciarias, fideicomitentes o fideicomisarios, en el caso de fideicomisos; a las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica; así como a terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o a través del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos e informes que se les requieran, a efecto de llevar a cabo su revisión para verificar el cumplimiento de los artículos 32, fracción V, 32-B Bis, 32-B Ter, 32-B Quáter y 32-B Quinquies de este Código. El ejercicio de la facultad a que se refiere esta fracción se llevará a cabo conforme al procedimiento establecido en el artículo 48-A de este Código.

Fracción adicionada DOF 12-11-2021

Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.

En el caso de que la autoridad fiscal esté ejerciendo las facultades de comprobación previstas en las fracciones II, III, IV y IX de este artículo y en el ejercicio revisado se disminuyan pérdidas fiscales, se acrediten o compensen saldos a favor o pago de lo indebido o se apliquen estímulos o subsidios fiscales, se podrá requerir al contribuyente dentro del mismo acto de comprobación la documentación comprobatoria con la que acredite de manera fehaciente el origen y procedencia de dichos conceptos, según se trate, independientemente del ejercicio en que se hayan originado los mismos, sin que dicho requerimiento se considere como un nuevo acto de comprobación.

La revisión que de las pérdidas fiscales efectúen las autoridades fiscales sólo tendrá efectos para la determinación del resultado del ejercicio sujeto a revisión.

Las autoridades fiscales que estén ejerciendo alguna de las facultades previstas en las fracciones II, III y IX de este artículo y detecten hechos u omisiones que puedan entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones, deberán informar por medio de buzón tributario al contribuyente, a su representante legal, y en el caso de las personas morales a sus órganos de dirección por conducto de aquel, en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al del levantamiento de la última acta parcial, del oficio de observaciones o de la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, el derecho que tienen para acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento de que se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado.

Transcurrido el plazo a que se refiere el párrafo anterior, la autoridad emitirá la última acta parcial, el oficio de observaciones o la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, señalando en estas actuaciones la asistencia o inasistencia de los interesados para ejercer su derecho a conocer el estado del procedimiento a que está siendo sujeto; previamente a ello, deberá levantarse un acta circunstanciada en la que se haga constar esta situación. En toda comunicación que se efectúe en términos del párrafo anterior, deberá indicárseles que pueden solicitar a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, ser asistidos de manera presencial cuando acudan a las oficinas de las autoridades fiscales.

El Servicio de Administración Tributaria establecerá mediante reglas de carácter general, el procedimiento para informar al contribuyente el momento oportuno para acudir a sus oficinas y la forma en que éste puede ejercer su derecho a ser informado.

Complementa lo anterior, el artículo 50 del mismo cuerpo de leyes, al disponer:

Artículo 50. Las autoridades fiscales que al practicar visitas a los contribuyentes o al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 de este Código, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se notificará personalmente al contribuyente o por medio del buzón tributario, dentro de un plazo máximo de seis meses contado a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita o, tratándose de la revisión de la contabilidad de los contribuyentes que se efectúe en las oficinas de las autoridades fiscales, a partir de la fecha en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 de este Código.

El plazo para emitir la resolución a que se refiere este artículo se suspenderá en los casos previstos en las fracciones I, II y III del artículo 46-A de este Código.

Si durante el plazo para emitir la resolución de que se trate, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero, contra el acta final de visita o del oficio de observaciones de que se trate, dicho plazo se suspenderá desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa y hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.

Cuando las autoridades no emitan la resolución correspondiente dentro del plazo mencionado, quedará sin efectos la orden y las actuaciones que se derivaron durante la visita o revisión de que se trate.

En dicha resolución deberán señalarse los plazos en que la misma puede ser impugnada en el recurso administrativo y en el juicio contencioso administrativo. Cuando en la resolución se omita el señalamiento de referencia, el contribuyente contará con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el recurso administrativo o el juicio contencioso administrativo.

La ley del servicio de administración tributaria en la parte que nos interesa dispone:

Artículo 10. El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala esta Ley.

Artículo 20. El Servicio de Administración Tributaria tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público, de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras, de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario de dichas disposiciones, y de generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria. El Servicio de Administración Tributaria implantará programas y proyectos para reducir su costo de operación por peso recaudado y el costo de cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes. Cuando en el texto de esta Ley se haga referencia a contribuciones, se entenderán comprendidos los aprovechamientos federales

Artículo 70. El Servicio de Administración Tributaria tendrá las atribuciones siguientes:

- I. Recaudar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y sus accesorios de acuerdo a la legislación aplicable;
- II. Dirigir los servicios aduanales y de inspección, así como la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera; Fracción reformada DOF 04-01-1999
- III. Representar el interés de la Federación en controversias fiscales;
- IV. Determinar, liquidar y recaudar las contribuciones, aprovechamientos federales y sus accesorios cuando, conforme a los tratados internacionales de los que México sea parte, estas atribuciones deban ser ejercidas por las autoridades fiscales y aduaneras del orden federal;
- V. Ejercer aquéllas que, en materia de coordinación fiscal, correspondan a la administración tributaria;
- VI. Solicitar y proporcionar a otras instancias e instituciones públicas, nacionales o del extranjero, el acceso a la información necesaria para evitar la evasión o elusión fiscales, de conformidad con las leyes y tratados internacionales en materia fiscal y aduanera;
- VII. Vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones;
- VIII. Participar en la negociación de los tratados internacionales que lleve a cabo el Ejecutivo Federal en las materias fiscal y aduanera, así como celebrar acuerdos interinstitucionales en el ámbito de su competencia;
- IX. Proporcionar, bajo el principio de reciprocidad, la asistencia que le soliciten instancias supervisoras y reguladoras de otros países con las cuales se tengan firmados acuerdos o formen parte de convenciones internacionales de las que México sea parte, para lo cual, en ejercicio de sus facultades de vigilancia, podrá recabar respecto de los contribuyentes y terceros con ellos relacionados, la información y documentación que sea objeto de la solicitud. Fracción reformada DOF 12-06-2003
- X. Fungir como órgano de consulta del Gobierno Federal en las materias fiscal y aduanera;
- XI. Localizar y listar a los contribuyentes con el objeto de ampliar y mantener actualizado el registro respectivo;
- XII. Allegarse la información necesaria para determinar el origen de los ingresos de los contribuyentes y, en su caso, el cumplimiento correcto de sus obligaciones fiscales. Fracción reformada DOF 12-06-2003

- XIII. Proponer, para aprobación superior, la política de administración tributaria y aduanera, y ejecutar las acciones para su aplicación. Se entenderá como política de administración tributaria y aduanera el conjunto de acciones dirigidas a recaudar eficientemente las contribuciones federales y los aprovechamientos que la legislación fiscal establece, así como combatir la evasión y elusión fiscales, ampliar la base de contribuyentes y facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones de los contribuyentes. Fracción reformada DOF 12-06-2003
- XIV. Diseñar, administrar y operar la base de datos para el sistema de información fiscal y aduanera, proporcionando a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público los datos estadísticos suficientes que permitan elaborar de manera completa los informes que en materia de recaudación federal y fiscalización debe rendir el Ejecutivo Federal al Congreso de la Unión. Fracción adicionada DOF 12-06-2003
- XV. Contribuir con datos oportunos, ciertos y verificables al diseño de la política tributaria. Fracción adicionada DOF 12-06-2003
- XVI. Emitir las disposiciones de carácter general necesarias para el ejercicio eficaz de sus facultades, así como para la aplicación de las leyes, tratados y disposiciones que con base en ellas se expidan. Fracción adicionada DOF 12-06-2003
- XVII. Emitir los marbetes y los precintos que los contribuyentes deban utilizar cuando las leyes fiscales los obliguen, y Fracción adicionada DOF 12-06-2003
- XVIII. Las demás que sean necesarias para llevar a cabo las previstas en esta Ley, su reglamento interior y demás disposiciones jurídicas aplicables. Fracción adicionada DOF 12-06-2003

Para la idea que desarrollamos, resulta muy ilustrativa la siguiente tesis de jurisprudencia emitida por nuestro poder judicial de la federación:

Registro digital: 2018264, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Décima Época, Materias(s): Administrativa, Tesis: I.4o.A.149 A (10a.), Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 59, Octubre de 2018, Tomo III, página 2494, Tipo: Aislada

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. SUS CARACTERÍSTICAS COMO ÓRGANO REGULADOR DEL SISTEMA FINANCIERO DEL ESTADO.

El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que forma parte del conjunto de órganos reguladores del sistema financiero del Estado. Lo anterior, porque conforme al artículo 30. de su ley, goza de autonomía de gestión y presupuestal para la consecución de su objeto, y de autonomía técnica en el dictado de sus resoluciones. Asimismo, dentro de sus atribuciones destaca la contenida en el artículo 70., fracción XIII, del mismo ordenamiento, relativa a proponer la política de administración tributaria y aduanera, así como ejecutar las acciones para su aplicación, entendiéndose por aquélla, el conjunto de acciones dirigidas a recaudar eficientemente las contribuciones federales y los aprovechamientos que la legislación fiscal establece, así como combatir la evasión y elusión fiscales, ampliar la base de contribuyentes y facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones de éstos. Además, en el marco normativo que le es aplicable se encuentran cláusulas habilitantes, como la contenida en el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que dota al Servicio de Administración Tributaria de facultades discrecionales, dada su especialidad técnica e independencia de gestión, para emitir las disposiciones administrativas de carácter general exclusivas para el cumplimiento de su objeto, lo cual constituye una función regulatoria claramente diferenciable de las legislativas otorgadas al Congreso de la Unión en el artículo 73 y de las reglamentarias conferidas al Ejecutivo por el artículo 89, fracción I, ambos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Debe destacarse que, por regla general, el modelo de Estado regulador exige la avenencia de dos fines, a saber: i) satisfacer de la mejor y más adecuada manera el interés público, en contextos técnicos, mediante acciones y disposiciones que permitan las mayores eficiencias de la administración, lo que puede reflejarse en el combate a la evasión fiscal o la rectoría y fomento de la actividad económica; y, ii) la consecución de condiciones equitativas que permitan el disfrute más amplio de todo el catálogo de derechos humanos con jerarquía constitucional. En ese tenor, el modelo busca preservar el principio de división de poderes y la cláusula democrática, pero también innovar en la ingeniería constitucional para insertar en órganos especializados dotados de competencias cuasi legislativas, cuasi jurisdiccionales y cuasi ejecutivas, las suficientes para regular y adjudicar soluciones en ciertos sectores técnicos o altamente especializados, estimados de interés nacional; de ahí que ese esquema descanse en la premisa de que dichos órganos, como sucede con el Servicio de Administración Tributaria, por su autonomía y aptitud técnica, son idóneos y resultan capacitados para emitir normas en contextos técnicos de difícil acceso para el proceso legislativo y ejecutivo, a las que pueden dar seguimiento a corto plazo para adaptarlas y actualizarlas con propósitos pragmáticos, cuando así se requiera, las cuales constituyen reglas indispensables para lograr que ciertas actividades económicas y sectores alcancen resultados óptimos, irrealizables bajo las clásicas directrices legislativas y reglamentarias.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. Amparo en revisión 39/2018. Pfizer, S.A. de C.V. 24 de mayo de 2018. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús Antonio Nazar Sevilla. Secretario: Oswaldo Iván de León Carrillo. Esta tesis se publicó el viernes 26 de octubre de 2018 a las 10:36 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

De lo antes expuesto, se puede concluir que:

- 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, es decir, cuando se de el supuesto previsto en la ley fiscal, en ese momento nace el hecho generador.
- En un primer momento, corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, es lo que algunos autores llaman autodeterminación.
- Las autoridades fiscales pueden comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios, los terceros con ellos relacionados, los asesores fiscales, las instituciones financieras; las fiduciarias, los fideicomitentes o los fideicomisarios, en el caso de los fideicomisos, y las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica, han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras, a esto se le ha llamado las facultades de comprobación.
- De igual forma, esas mismas autoridades pueden determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales
- Y para ello, tendrán las siguientes facultades:
 - I.- Rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trate.
 - II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.
 - III.- Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.
 - IV. Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.
 - V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar que cumplan con las siguientes obligaciones:
 - a) Las relativas a la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet y de presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes;
 - b) Las relativas a la operación de las máquinas, sistemas, registros electrónicos y de controles volumétricos, que estén obligados a llevar conforme lo establecen las disposiciones fiscales;
 - c) La consistente en que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente o, en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos;
 - d) La relativa a que las cajetillas de cigarros para su venta en México contengan impreso el código de seguridad o, en su caso, que éste sea auténtico;
 - e) La de contar con la documentación o comprobantes que acrediten la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías de procedencia extranjera, debiéndola exhibir a la autoridad durante la visita, y

- f) Las inherentes y derivadas de autorizaciones, concesiones, padrones, registros o patentes establecidos en la Ley Aduanera, su Reglamento y las Reglas Generales de Comercio Exterior que emita el Servicio de Administración Tributaria.

La visita domiciliaria que tenga por objeto verificar todos o cualquiera de las obligaciones referidas en los incisos anteriores, deberá realizarse conforme al procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código y, cuando corresponda, con las disposiciones de la Ley Aduanera.

Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes la información necesaria para su inscripción y actualización de sus datos en el citado registro e inscribir a quienes de conformidad con las disposiciones fiscales deban estarlo y no cumplan con este requisito.

- VI.-** Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.
- La práctica del avalúo a que se refiere esta fracción, también podrá realizarse respecto de toda clase de bienes o derechos a que se refiere el artículo 32 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y toda clase de servicios. Los avalúos que practique la autoridad se realizarán sin perjuicio de lo establecido en el reglamento de este Código en materia de avalúos. *Párrafo adicionado DOF 12-11-2021*
- VII.-** Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.
- VIII.** Se deroga.
- IX.** Practicar revisiones electrónicas a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, basándose en el análisis de la información y documentación que obre en poder de la autoridad, sobre uno o más rubros o conceptos específicos de una o varias contribuciones.
- X.** Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el número de operaciones que deban ser registradas como ingresos y, en su caso, el valor de los actos o actividades, el monto de cada una de ellas, así como la fecha y hora en que se realizaron, durante el periodo de tiempo que dure la verificación.
- La visita a que se refiere esta fracción deberá realizarse conforme al procedimiento previsto en las fracciones I a V del artículo 49 de este Código.
- XI.** Practicar visitas domiciliarias a los asesores fiscales a fin de verificar que hayan cumplido con las obligaciones previstas en los artículos 197 a 202 de este Código.
- XII.** Practicar visitas domiciliarias a las instituciones financieras; fiduciarias, fideicomitentes o fideicomisarios, en el caso de fideicomisos; a las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica; así como, a terceros con ellos relacionados, a fin de verificar el cumplimiento de los artículos 32-B, fracción V, 32-B Bis, 32-B Ter, 32-B Quáter y 32-B Quinquies de este Código. Las visitas domiciliarias a que se refiere esta fracción se llevarán a cabo conforme al procedimiento establecido en el artículo 49 de este Código. *Fracción adicionada DOF 12-11-2021*
- XIII.** Requerir a las instituciones financieras; fiduciarias, fideicomitentes o fideicomisarios, en el caso de fideicomisos; a las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica; así como a terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o a través del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos informes que se les requieran, a efecto de llevar a cabo su revisión para verificar el cumplimiento de los artículos 32, fracción V, 32-B Bis, 32-B Ter, 32-B Quáter y 32-B Quinquies de este Código. El ejercicio de la facultad a que se refiere esta fracción se llevará a cabo conforme al procedimiento establecido en el artículo 48-A de este Código.

Fracción adicionada DOF 12-11-2021

- De igual forma, las autoridades fiscales que al practicar visitas a los contribuyentes o al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 de este Código, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se notificará personalmente al contribuyente o por medio del buzón tributario, dentro de un plazo máximo de seis meses
- Dicho plazo se contara a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita o, tratándose de la revisión de la contabilidad de los contribuyentes que se efectúe en las oficinas de las autoridades fiscales, a partir de la fecha en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 de este Código.
- Cuando las autoridades no emitan la resolución correspondiente dentro del plazo mencionado, quedará sin efectos la orden y las actuaciones que se derivaron durante la visita o revisión de que se trate.
- El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala su Ley.
- El Servicio de Administración Tributaria tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público
- El Servicio de Administración Tributaria también tendrá la responsabilidad de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras, de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario de dichas disposiciones, y de generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria.
- El Servicio de Administración Tributaria tendrá la atribución de Recaudar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y sus accesorios de acuerdo a la legislación aplicable; Determinar, liquidar y recaudar las contribuciones, aprovechamientos federales y sus accesorios cuando, conforme a los tratados internacionales de los que México sea parte, estas atribuciones deban ser ejercidas por las autoridades fiscales y aduaneras del orden federal; entre otras.
- Los Tribunales del poder judicial de la federación, también han interpretado y desentrañado la función del SAT, y han concluido que:

El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que forma parte del conjunto de órganos reguladores del sistema financiero del Estado.

Lo anterior, porque conforme al artículo 30. de su ley, goza de autonomía de gestión y presupuestal para la consecución de su objeto, y de autonomía técnica en el dictado de sus resoluciones.

Asimismo, dentro de sus atribuciones destaca la contenida en el artículo 70., fracción XIII, del mismo ordenamiento, relativa a proponer la política de administración tributaria y aduanera, así como ejecutar las acciones para su aplicación, entendiéndose por aquella, el conjunto de acciones dirigidas a recaudar eficientemente las contribuciones federales y los aprovechamientos que la legislación fiscal establece, así como combatir la evasión y elusión fiscales, ampliar la base de contribuyentes y facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones de éstos.

Además, en el marco normativo que le es aplicable se encuentran cláusulas habilitantes, como la contenida en el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que dota al Servicio de Administración Tributaria de facultades discrecionales, dada su especialidad técnica e independencia de gestión, para emitir las disposiciones administrativas de carácter general exclusivas para el cumplimiento de su objeto, lo cual constituye una función regulatoria claramente diferenciable de las legislativas otorgadas al Congreso de la Unión en el artículo 73 y de las reglamentarias conferidas al Ejecutivo por el artículo 89, fracción I, ambos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Debe destacarse que, por regla general, el modelo de Estado regulador exige la avenencia de dos fines, a saber:

- i) satisfacer de la mejor y más adecuada manera el interés público, en contextos técnicos, mediante acciones y disposiciones que permitan las mayores eficiencias de la administración, lo que puede reflejarse en el combate a la evasión fiscal o la rectoría y fomento de la actividad económica; y,
- ii) la consecución de condiciones equitativas que permitan el disfrute más amplio de todo el catálogo de derechos humanos con jerarquía constitucional.

En ese tenor, el modelo busca preservar el principio de división de poderes y la cláusula democrática, pero también innovar en la ingeniería constitucional para insertar en órganos especializados dotados de competencias cuasi legislativas, cuasi jurisdiccionales y cuasi ejecutivas, las suficientes para regular y adjudicar soluciones en ciertos sectores técnicos o altamente especializados, estimados de interés nacional; de ahí que ese esquema descansa en la premisa de que dichos órganos, como sucede con el Servicio de Administración Tributaria, por su autonomía y aptitud técnica, son idóneos y resultan capacitados para emitir normas en contextos técnicos de difícil acceso para el proceso legislativo y ejecutivo, a las que pueden dar seguimiento a corto plazo para adaptarlas y actualizarlas con propósitos pragmáticos, cuando así se requiera, las cuales constituyen reglas indispensables para lograr que ciertas actividades económicas y sectores alcancen resultados óptimos, irrealizables bajo las clásicas directrices legislativas y reglamentarias.

4.- Descripción y evaluación de las actividades realizadas.

A continuación, les presento tres casos en los que he intervenido y en los que he aplicado la metodología de estudio y de trabajo ya descritas con antelación, metodología en la que se funden los conocimientos aprendidos en esta Fes Acatlan y la práctica profesional desarrollada.

4.1.- Caso 1.- recurso de revocación:

Cliente: CENTRO DISTRIBUIDOR DE SERVICIOS EN INFORMÁTICA, S.A. DE C.V.

Caso: La resolución de fecha 13 de diciembre de 2021, con folio: 3783228, numero de control 162008219045778C15186, emitido por esta Administración Desconcentrada de Recaudación de México "2", de la Administración General de Recaudación, notificada mediante buzón tributario, en la cual impone una serie de multas en cantidad total de \$63,440.00 por concepto de "Multas por Infracciones establecidas en el Código Fiscal de la Federación", multas impuestas con fundamento los artículos 81, fracción I, y 82, fracción I, inciso d), del código fiscal de la federación.

REFLEXION CRÍTICA:

En este caso, le fueron impuestas al cliente multas por haber presentado la declaración, fuera de los plazos establecidos en el Código Fiscal de la Federación, multas que fueron impuestas con fundamento los artículos 81, fracción I, y 82, fracción I, inciso d), precisamente del Código Fiscal de la Federación.

El cliente ya había solicitado a través de los medios digitales, una solicitud de reducción de multas, con fundamento en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación. Solicitud que fue contestada por la autoridad fiscal, en el sentido de que debía de reunir ciertos requisitos, y que dicha respuesta no constituía una respuesta positiva o negativa. El plazo para interponer los medios de defensa seguían corriendo, y, el cliente tenía la opción de contestar o ampliar su solicitud, o hacer uso de los medios de defensa que tenía a su favor.

Fue así que, con ayuda del método ya explicado anteriormente, llevo a cabo la entrevista, en este caso, se solicitaron y analizaron los documentos, se hizo la propuesta de servicios, la misma fue aceptada, y se decidió presentar el recurso de revocación, y se procedió a redactar el mismo, con todos los requisitos establecidos en el Código Fiscal de la Federación.

Apoyo en la doctrina.- en este caso, fue importante incluso determinante, la consulta y la cita en el recurso de revocación, de las ideas vertidas en el libro "LA OBSERVANCIA OBLIGATORIA DE LA JURISPRUDENCIA EMANADA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN Y DE LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO EN LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS", del autor Oscar Palomo Carrasco, libro editado por el Instituto De Investigaciones Jurídicas de la UNAM, primera reimpresión, 23 de octubre del 2017.

La tesis de este autor en este libro, se refiere a:

La obligatoriedad de los criterios emitidos por el Poder Judicial de la Federación, y de cómo, estos criterios, de alguna forma, en legislación, no son obligatorios para las autoridades administrativas.

De todo el camino procesal que se tiene que seguir, para poder hacer efectivos esos criterios emitidos precisamente por el Poder Judicial de la Federación, ya que, se tienen que agotar los medios de defensa correspondientes.

Que seria mucho más fácil, le quitaría carga de trabajo a los tribunales, los justiciables verían resuelto su caso de una forma más rápida, si dicha jurisprudencia, fuese también obligatoria para las autoridades administrativas, incluso, para la justicia que se resuelve en sede administrativa.

Es un cambio de paradigma, que equivaldría a cambiar toda una forma de pensar y actuar en relación a la jurisprudencia y para quien es obligatoria.

En este caso, con apoyo en las ideas plasmadas por ese autor, se redactó el concepto de impugnación, y, resultado, resultado favorable, ya que la autoridad sí resolvió a favor, apartándose en este caso, de viejos criterios y de viejas ideas en donde se decía y se sabía que los recursos de revocación, solo eran confirmados, incluso en la jerga se decía, que las administraciones jurídicas eran solo "capillas", ya que solo se realizan confirmaciones.

Es evidente, el Derecho es dinámico, a veces rápido, a veces lento, pero cambia, en este tiempo, ya no están vigentes las Leyes de las Indias como ejemplo, y hay que estar atentos a esos cambios. En este caso, se conjugaron: las ideas del autor, que seguramente hundieron ya sus raíces en varias mentes, la cita de esas ideas en el recurso hecho valer, y la aplicación de esas ideas ya en una resolución a favor de una persona moral, que, incluso, puede y debe ser tratado como un precedente.

A continuación los razonamientos de la autoridad:

De manera que, la conducta consistente en *"haber presentado la(s) declaraciones fuera de los plazos establecidos en las disposiciones fiscales"*, no se contiene en los preceptos en que se funda la autoridad, incurriendo en una indebida fundamentación y motivación.

Conclusión a la que se arriba, tomando en cuenta que, en dicho acto de autoridad sí se citan los preceptos legales y se dan los motivos que tomó en cuenta la autoridad para sancionar al promovente, pero el numeral 81, fracción I, es inaplicable al caso particular; pues los motivos en que se sustenta tal acto, no se ajustan a los presupuestos de esa norma y por tanto incumple con la exigencia prevista en el artículo 16, Constitucional, en cuanto a fundar y motivar debidamente sus actos.

En consecuencia, la autoridad no acreditó el razonamiento del que se deduzca la relación lógica de los hechos con la imposición de las multas.

Al respecto es conveniente precisar que el principio *"nullum poena sine lege"* encuentra sustento en el principio de legalidad previsto en el artículo 14 Constitucional, que dispone que todos los actos administrativos de molestia, deben de cumplir con las normas legales aplicables, así como seguir con un procedimiento preestablecido; lo cual es de gran importancia para nuestro sistema jurídico en virtud de que de tal forma se establecen los límites y requisitos para salvaguardar las garantías constitucionales de debido proceso legal y el de seguridad jurídica.

Así, el principio de legalidad lato sensu consiste en que todo acto de autoridad debe encontrarse fundado y motivado conforme a las leyes establecidas con anterioridad al hecho que se sanciona. Siendo importante precisar que este principio se subdivide en otros dos principios, a saber:

- El de reserva de Ley; y
- El de tipicidad

El primero de éstos se traduce en que determinadas cuestiones deben estar respaldadas por la ley o que ésta es el único instrumento idóneo para regular su funcionamiento; en tanto que el principio de tipicidad, previsto en el artículo 14, párrafo tercero, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, exige la determinación clara y precisa de la conducta considerada contraria a derecho en la ley, así como la sanción correspondiente.

Ha sido reconocido por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la Tesis: PJJ. 100/2006, que en el ámbito del derecho administrativo sancionador debe observarse el principio penal sustantivo de tipicidad, dada la similitud que guarda la pena administrativa con la sanción penal; lo que encuentra sustento en el siguiente criterio jurisprudencial cuyo rubro se transcribe a continuación: **"TIPICIDAD. EL PRINCIPIO RELATIVO NORMALMENTE REFERIDO A LA MATERIA PENAL, ES APLICABLE A LAS INFRACCIONES Y SANCIONES ADMINISTRATIVAS."**

Es en virtud del criterio jurisprudencial cuyo rubro se ha transcrito, que es plenamente reconocido por el máximo tribunal mexicano que el principio de tipicidad, normalmente referido a la materia penal, se hace extensivo a las infracciones y sanciones administrativas, de modo tal que si cierta disposición administrativa establece una sanción por alguna infracción, la conducta que se atribuye al administrado debe encuadrar exactamente en la hipótesis normativa previamente establecida, sin que sea lícito ampliar ésta ni por analogía ni por mayoría de razón.

En ese sentido, si las circunstancias acontecidas en el asunto que nos ocupa, no se adecuaron al contenido del artículo citado por la autoridad y que empleó como fundamento de su actuación, dicha circunstancia se traduce en una violación a la garantía de seguridad jurídica, respaldada en el principio de legalidad contenido en los artículos 14 y 16 de la Constitución, conforme al cuál, la autoridad debía justificar suficientemente (motivar) y fundarse en un precepto legal que se adecuara (fundamentación) al supuesto que señalaba como generador de la determinación presuntiva.

Lo anterior, pues el supuesto de infracción consistente en *"Se determinó multa por haber presentado la declaración fuera de los plazos establecidos en las disposiciones fiscales"*, no se encuentra previsto en el artículo 81 fracción I del Código Fiscal de la Federación, precepto legal que la Administración Desconcentrada de Recaudación de México "2", utilizó para fundar su actuación, y en consecuencia, al ser inexistente dicha infracción en el precepto legal de referencia, es ilegal que se impusiera la multa prevista en el artículo 82 fracción I, inciso d) del Código Fiscal de la Federación.

Luego entonces, esta resolutoria procede a dejar sin efecto jurídico alguno, las multas recurridas, toda vez que se encuentran indebidamente fundadas y motivadas, en contravención a lo establecido en el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, pues la infracción por la cual se sancionó a la actora, no se encuentra establecida en el artículo 81, fracción I, del Código Fiscal de la Federación y en consecuencia es ilegal que se haya procedido a imponer con fundamento en el artículo 82, fracción I, inciso d), del mismo ordenamiento legal.

De esta forma, Señores del jurado, demuestro el dominio y capacidad en el campo profesional, y, lo sustento con la metodología ya descrita.

4.2.- Caso 2.- juicio contencioso administrativo federal.

Cliente: ROSA IRAIS CRUZ MENDOZA.

Caso: El oficio con numero de control 162108176664285C15179 con folio 3371899 fecha 15 de julio del 2021, emitido por el subadministrador desconcentrado de recaudación, adscrito a la administración desconcentrada de(l) México "2" del servicio de administración tributaria de la secretaría de hacienda y crédito público, a través del cual, se determina imponer a la suscrita la multa mínima consistente en la cantidad de \$25,280.00 (veinticinco mil doscientos ochenta pesos 00/100 M.N.) prevista en el artículo 82 fracción I inciso d del CODIGO FISCAL DE LA FEDDERACION.

REFLEXION CRÍTICA:

En este caso, aplicando la metodología ya descrita, para atender el asunto se llevo a cabo:

El estudio de la resolución impugnada, de su constancia de notificación, de los antecedentes del caso, es decir, de las declaraciones de impuestos presentadas, se evaluó y se analizo presentar el medio de defensa juicio contencioso administrativo federal, conocido comúnmente como juicio de nulidad, ante la sala regional competente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Se preparo el medio de defensa, se señalaron todos y cada uno de los requisitos de la demanda, se narraron los hechos, mismos que deberían ser probados con las pruebas ofrecidas, en atención al mandato legal, de que, solo los hechos estarán sujetos a prueba, y de acuerdo al principio general que reza: el que afirma tiene la obligación de probar.

Por cuestión de estrategia, se ataco la notificación de la resolución impugnada, al considerar que la misma no reunía los requisitos legales, también se invoco el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, en unión del artículo 42 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, y con ello, atacar la presunción de legalidad de las resoluciones impugnadas. Se alego la violación a las leyes del procedimiento. Y también, se solicito la suspensión del procedimiento de ejecución de la resolución impugnada.

El tribunal admitió a trámite la demanda, admitió a trámite las pruebas ofrecidas, ordeno notificar a la autoridad demandada, la que, al contestar la demanda, ofreció pruebas, y realizo manifestaciones en relación a la negativa lisa y llana hecha valer.

El Tribunal Federal, al momento de admitir la demanda, aplico en perjuicio de la actora, un acuerdo de la Sala Superior del Tribunal, en la que, impide tomar fotografías de todos lo actuado en el expediente. En contra de dicho acuerdo, se presento juicio de amparo indirecto, ante el Juez de Distrito competente, el mismo fue admitido, y una vez concluida la secuela procesal del mismo, SE CONCEDIÓ EL AMPARO Y LA PROTECCIÓN DE LA JUSTICIA FEDERALA LA QUEJOSA, para el efecto de que se emitiera otro acuerdo, en el que se señalara que podrían tomarse fotos de todas las actuaciones del expediente. Esta sentencia aunque no resuelve el fondo del asunto, si la considero de vital importancia, ya que, en ella, el Juez de Distrito, parafraseando los argumentos y razonamientos hechos valer, concluyo que para estar acorde con el Derecho Humano contenido en el artículo 17 Constitucional, es necesario que la quejosa y los autorizados, puedan tener la posibilidad de poder TODAS Y CADA UNA DE LAS actuaciones del expediente, no solo los acuerdos de trámite, ya que, de esa forma, se accede a una justicia pronta y expedita.

En virtud de ello, la Sala del Tribunal, concedió termino para ampliar la demanda, derecho del que se hizo uso, y, se ataco la legalidad de las constancias dadas a conocer en la contestación. Se hizo valer que las mismas, no reunían los requisitos legales establecidos en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, ya que no contaba con la firma de la autoridad emisora, por ende no estaba fundada y motivada, lesionando con ello, los Derechos Humanos de la suscrita, establecidos en los artículos 1, 14, 16, 17 Constitucionales, así como que se dejaron de aplicar las disposiciones legales debidas, causales suficientes para declarar la ilegalidad de una resolución impugnada, y por ende, la nulidad lisa y llana de las mismas.

La autoridad demandada, contesto la ampliación de la demanda, y allí, defiende la legalidad de la resolución impugnada nuevamente, pero, hace una confesión: señala que la multa impuesta no tiene como origen el requerimiento de obligaciones 101909164394728c15179, mismo requerimiento que sirvió de fundamento para imponer la sanción impugnada.

Posterior a ello, se presentaron los alegatos. Contrario a los pronósticos, contrario al análisis en la oficina, contrario incluso a las normas que rigen el juicio contencioso administrativo federal en la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, la Sala reconoció la validez de la resolución impugnada.

Considero que los argumentos usados por la misma no son fundados, no son motivados, no son convincentes, aunque señala que si valora las pruebas que constan en el expediente, de acuerdo al artículo 46, fracción I de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, la realidad es que no lo hizo, ya que la autoridad demanda en el juicio de nulidad, si hace una confesión expresa y esa confesión, si beneficia y beneficiaba al cliente, actora en este caso, y no obstante ello, y otros argumentos que se hicieron valer, y otros elementos que había en el expediente, se reconoció la validez de la resolución impugnada.

Posterior a ello, se ingreso un escrito de aclaración de sentencia, escrito que fue desechado, lesionando nuevamente los derechos de la suscrita, entre ellos, el debido proceso, ya que la figura jurídica de desechar la aclaración de sentencia no existe en la ley procesal, ni en la ley orgánica que rige las actuaciones del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

No obstante lo anterior, se estudio, se preparo y se presento, Juicio de Amparo Directo, contra la sentencia definitiva y contra la respuesta a la solicitud de aclaración, se presento en tiempo y forma, y con los requisitos que deben de llevar los juicios de amparo directos, ya estudiados en el capítulo correspondiente. El juicio de amparo directo, ya fue admitido y ya fue enviado al Tribunal Colegiado correspondiente para su trámite y resolución, y lo que queda, es esperar al fallo de ese Tribunal, esperando que este, resuelva en Justicia y en Legalidad. Aunado a ello, hay que estar pendientes de a que al Tribunal Colegiado le toca conocer y a que secretario ponente le tocara hacer el proyecto, para, de una forma amable y diplomática, exponer los argumentos hechos valer, “el alegato de oreja” le llaman algunos.

En este caso, no obstante que se narraron los hechos con cuidado, se ofrecieron las pruebas acorde a los hechos, se hicieron valer los argumentos necesarios, se le dio seguimiento al juicio en el Tribunal, se amplió la demanda en tiempo y forma, se hicieron los alegatos y se hizo notar la confesión de la autoridad, confesión que hacia prueba plena en el juicio de conformidad con lo dispuesto en el artículo 46, fracción I del la Ley procesal, no obstante todo ello, la Sala, injustamente, reconoció la validez de la resolución impugnada. Es por ello, que se presento la aclaración de sentencia y el juicio de amparo directo, y, ante el Tribunal Colegiado correspondiente, se harán todas y cada una de las gestiones necesarias a fin de poder evidenciar las violaciones al debido proceso y las violaciones a los Derechos Humanos de este cliente.

Este caso confirma lo que sucede a diario en los Juzgados y Tribunales: la impartición de justicia, el sentido de las resoluciones, cambia de escritorio a escritorio, de ponencia a ponencia, de Sala a Sala. Lejos estamos de unificar criterios, y, pues es la función de nosotros los abogados, aportar lo necesario para que, la respuesta de los tribunales sea en una dirección, en un sentido, de hecho ya lo dicen las leyes, las normas que rigen los procesos, pero no obstante, hay que estarlo recordando mediante escritos a los juzgadores.

4.3.- Caso 3.- juicio de amparo en la vía indirecta.

Ciente: ÉXITO INMOBILIARIO TOTAL, S.A. DE C.V.

Caso: esta empresa, hasta diciembre del 2021, estaba tributando el régimen general de ley de las personas morales. En enero del 2022, entro en vigor una reforma a la ley del impuesto sobre la renta, en la que, dispone que entrara en vigor el régimen de incorporación fiscal.

Esta reforma, dispone ciertos requisitos para aquellas perdonas que van a pertenecer a ese nuevo régimen fiscal, y, entre algunas de sus condiciones, dispone que, los integrantes de una empresa que sean socios en otras empresas, no podrán pertenecer a este régimen de incorporación fiscal.

El sat, sin aviso previo, cambio el régimen de incorporación fiscal a esta empresa, obligándola a tributar conforme al nuevo régimen, situación jurídica que evidentemente le afecta a la empresa.

REFLEXION CRÍTICA:

En este caso, aplicando la metodología ya descrita, y aplicando la experiencia adquirida, me entreviste con el cliente, le pedí documentos, me mando documentos, los estudie, ¿Cómo hacerle para que este cliente pueda resolver su situación fiscal? ¿como hacerle para que, en el plazo más corto posible, pueda cumplir con sus obligaciones fiscales en tiempo y forma?

La ley que creaba este régimen ya había entrado en vigor, y solo había una solicitud a través del portal de internet del sat, presentada por la empresa, en la que se pedía se cambiara al régimen fiscal anterior, es decir el régimen general de ley.

Concluí que el medio de defensa procedente era el Juicio de Amparo Indirecto, ¿Por qué?, porque había un acto fuera de juicio que afectaba y afecta a la empresa y, ya que estaba esa posibilidad, y atendiendo a los plazos, términos y fuerza que tiene el Juicio de Amparo Indirecto, este medio de defensa era la opción. Aunado a lo anterior, se podría apoyar en una queja en la Prodecon, ya que, esta institución tiene facultades para poder, emitir su opinión y requerir a la autoridad un informe acerca de su actuación. La cual si se presento y se logro el objetico: obtener información acerca de las autoridades que habían intervenido en el proceso.

Se preparo e ingreso el Juicio de Amparo Indirecto. Como había una solicitud acerca del cambio de régimen fiscal, se podía alegar una violación al Derecho Humano de petición establecido en el artículo 8 Constitucional, y de esa forma provocar la respuesta de la autoridad. Prepare el Juicio de Amparo Indirecto con todos y cada uno de los requisitos que la misma Ley de Amparo solicita, se ingreso el mismo, se admitió a trámite la demanda, se ordeno notificar a las partes, incluidas las autoridades responsables y se les pidió el informe justificado, mismo que se rindió por parte de las responsables, y del contenido del mismo se desprenden nuevos actos, el Juez de Distrito dio vista a la empresa quejosa para que se manifestara en cuanto al informe justificado, y si era su voluntad ampliar la demanda de amparo, con contra de los nuevos actos y en contra de las nuevas autoridades, la empresa quejosa se manifestó y respondió que sí, que si era su voluntad señalar nuevos actos reclamados y señalas nuevas autoridades. Los nuevos actos reclamados son: la respuesta que el SAT dio a la empresa en relación a la solicitud de cambio de régimen fiscal, y la respuesta fue en el sentido de que, a manera de *orientación fiscal*, sele informaba a la empresa los supuestos legales que regían para uno y otro régimen, eso fue todo lo que contesto el SAT. La ampliación, fue en el sentido de que, aunque la respuesta decía que era un documento a manera de ampliación, en realidad no está respondiendo la petición solicitada, y sigue vigente la falta de respuesta de la autoridad, y por ende, continua la violación al artículo 8 Constitucional.

Seguimos en espera del informe justificado de la responsable a la ampliación de la demanda de amparo. Mientras eso pasa, en el incidente de suspensión, se concedió la suspensión provisional para el efecto de que la empresa quejosa pueda presentar sus declaraciones a que está obligada en el régimen general de ley. Declaraciones que no se han podido presentar, ya que el sistema no lo permite.

La suspensión definitiva se negó y no se presento el recurso correspondiente, ya que, debido al informe justificado de la responsable, y a la ampliación de la demanda de amparo, se solicito una nueva suspensión en contra del acto reclamado. Suspensión provisional que fue concedida para el efecto de que, la empresa quejosa pueda presentar sus declaraciones a que está obligada en el régimen general de ley. Declaraciones que no se han podido presentar, ya que el sistema no lo permite. En audiencia incidental, se resolvió y concedió la suspensión definitiva, para el efecto de que, la empresa quejosa pueda presentar sus declaraciones a que está obligada en el régimen general de ley.

De esa forma, la empresa ya tiene un proceso jurídico en el cual, ya se logro obtener respuesta de la responsable, y ya se obtuvo una suspensión provisional y definitiva, para poder cumplir en tiempo y forma, las obligaciones fiscales de forma y de fondo, y con ello, tener seguridad jurídica.

5.- Conclusiones Generales. Reflexión Crítica.

Los abogados ayudamos a resolver los conflictos que se dan entre las personas, y, en algunas ocasiones tenemos la posibilidad de evitarlos. Entre mejor sea la convivencia entre las personas, mejor será la existencia. Para lograr resolver y evitar esos conflictos de la mejor forma posible, es necesario conocer las leyes que nos rigen, y cada vez conocerlas más a detalle, más a fondo. Desde la Constitución Política, pasando por los Tratados que ha firmado y que firmara el Estado Mexicano, los códigos procesales, los códigos sustantivos, los reglamentos, las resoluciones misceláneas, los acuerdos de circunscripción administrativa, los criterios de interpretación, y evidentemente las tesis y jurisprudencias, no solo de la Suprema Corte De Justicia de la Nación, sino también de los Tribunales Contenciosos Federales y Locales, no está demás que debemos conocer y ahondar en el análisis de las sentencias emitidas por los Tribunales, es una gran fuente de conocimiento. Es decir, hay que conocer la norma y su interpretación por los Tribunales.

Además de conocer las normas que rigen al hombre en sociedad, conocer las reglas del discurso es necesario. El discurso, ya sea escrito u oral, pero es necesario desarrollar esa habilidad, para, exponer los derechos y las defensas de nuestro cliente de la mejor forma en los distintos tribunales y ante las distintas autoridades.

En esta era del conocimiento, es importante rodearse de personas en diversas áreas del conocimiento. Ello nos dará un panorama importante para poder atender los casos que nos consultan. No se podría entender el sistema de impartición de justicia actual sin la participación de los peritos en los diversos juicios. Serán ellos quienes aportaran el conocimiento científico del que carece el juzgador, para poder dar su opinión sobre temas especializados, sobre temas técnicos, y será su opinión un apoyo, una base para que el Juez o Magistrado pueda emitir su resolución, y para que las partes puedan tener bases científicas y técnicas, para poder aceptar o apelar la resolución.

El Derecho es una creación humana, ha acompañado al hombre desde hace mucho tiempo, ¿se puede comprender y aplicar el derecho actual, sin estudiar o conocer un poco la historia? Considero que no. En la medida que estudiemos la historia, vamos a comprender mas las diversas normas, su nacimiento y evolución, y las vamos a poder exponer y explicar mejor en defensa de los intereses de nuestros clientes.

Y el problema en varias ocasiones no se resuelve con una sentencia, hace falta su cumplimiento, y es allí, donde viene otro proceso, en algunas ocasiones muy tortuoso, muy complicado.

El derecho, las leyes, es algo vivo, va cambiando cada cierto tiempo, y, en algunas ocasiones, no al mismo ritmo. Unas normas nacen, y otras, se quedan rezagadas, provocando, en algunas ocasiones, conflicto entre normas. Nosotros que vivimos mas a diario ese choque, nosotros que podemos darnos cuenta de esa encuentro de frente entre una norma y otra, tenemos la obligación de denunciarlo y hacerlo valer ante las instancias necesarias, para de esa forma, tener un sistema legal mas ágil, menos contradictorio.

Por doquier vemos conflictos sociales, injusticias, sectores de la sociedad no protegidos, gobiernos y gobernantes que dilapidan recursos humanos y financieros, y muchas veces, el sentimiento generalizado, es que no hay solución a esos problemas. Una de las respuestas es el Derecho. Es a través de las leyes, a través de su conocimiento, de su conocimiento profundo e integral, a través de su exposición ante las distintas autoridades, ante los distintos tribunales, ante los distintos órganos de creación de la ley, ante el mundo académico, que vamos a poder crear una sociedad más justa, más equitativa.

Definiciones de Derecho hay tantas como los autores que lo han descrito, sistema de normas, conjunto de leyes, yo me quedo con la definición que algún día nos dio un maestro en clase: *“el Derecho es una herramienta para que la gente pueda convivir de una mejor manera, y, como toda herramienta, tiene una técnica, la cual hay que conocer y dominar.” ***

6.- Fuentes consultadas.

FERNANDEZ RUÍZ, JORGE, *Derecho Administrativo*, México, Secretaría de Gobernación, Secretaría de Cultura, INEHRM, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2016.

BURGOA ORIHUELA, Ignacio, *El juicio de amparo*, 32a. ed., México, Porrúa, 1995.

DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto y Lucero Espinosa, Manuel, *Compendio de derecho administrativo*. Primer curso, México, Porrúa, 1994.

Diccionario jurídico mexicano, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, 1982.

FIX-ZAMUDIO, Héctor, *Introducción a la justicia administrativa en el ordenamiento mexicano*, México, El Colegio Nacional, 1983.

ORTEGA MALDONADO, Juan Manuel, *Explicación Jurídica de los impuestos*, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, 2021.

VENEGAZ ÁLVAREZ, Sonia, *Presunciones Y Ficciones En El Impuesto Sobre La Renta De Las Personas Físicas En México*, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, 2007.

RÍOS GRANADOS, Gabriela, *La influencia de las nuevas tecnologías en el derecho tributario*, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, 2006.

GARCÍA BERSUNCE, Horacio A., *La interpretación de la Ley Tributaria*, Argentina

SERIE DEBATES PLENO, *La garantía de audiencia en materia fiscal*, México, Suprema Corte de Justicia de la Nación, 1997.

SERIE DEBATES PLENO, *Constitucionalidad de los porcentajes mínimo y máximo aplicables en multas fiscales*, México, Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2001.

SERNA DE LA GARZA, José María, *Las convenciones nacionales fiscales y el federalismo fiscal en México*, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, 2004.

RÍOS GRANADOS, Gabriela, *Temas selectos de derecho Tributario*, México, Porrúa, 2008.

MARGÁIN MANAUTOU, Emilio, *La base imponible*, México, Porrúa, 2009.

RÍOS GRANADOS, Gabriela, *Conceptos de reforma fiscal*, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, 2002.

BETTINGER BARRIOS, Herbert, *Aspectos de política fiscal*, México, Tax Editores Unidos, 2a. edición, 2002.

Revista de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal, México, Compañía Editorial de México, México, 2007.

FERRER BELTRÁN, Jordi; GASCÓN ABELLÁN, Marina; GONZÁLEZ LAGIER, Daniel; TARUFFO, Michele, *Estudios sobre la prueba*, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, 2017.

CHAPOY BONIFAZ, Dolores Beatriz, *Finanzas nacionales y finanzas estatales*, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, 2a. edición, 2006.

PALOS SOSA, Martha Elba, *El Tributo ambiental local*, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, 2012.

SÁNCHEZ GIL, Rubén, *El principio de proporcionalidad*, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, 2017.

KLATT, Matthias y MEISTER, Moritz, *La proporcionalidad como principio constitucional universal*, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, 2017.

GÓNGORA PIMENTEL, Genaro David, *La lucha por el amparo fiscal*, México, Porrúa, 2007.

PLATAS PACHECO, María del Carmen, *Filosofía del derecho. Analogía de Proporcionalidad*, México, Porrúa, 2a. edición, 2006.

FRANCISCO DE LA GARZA, Sergio, *Derecho Financiero Mexicano*, México, Porrúa, 28a. edición, 2008.

BURGOA O., Ignacio, *El Juicio de Amparo*, México, Porrúa, 39a. edición, 2002.

GÓNGORA PIMENTEL, Genaro, *La suspensión en materia administrativa*, México, Porrúa, 7a. edición, 2003.

MÁRQUEZ GÓMEZ, Daniel, *Los procedimientos administrativos materialmente jurisdiccionales como medios de control en la administración pública*, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, 2003.

DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto y LUCERO ESPINOSA, Manuel, *Elementos de derecho administrativo*, México, Editorial Limusa.

FERNANDEZ RUIZ, Jorge y OTERO SALAS, Filiberto, *Justicia contenciosa administrativa*, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, 2013.

ARELLANO GARCÍA, Carlos, *Práctica Forense del Juicio de Amparo*, México, Porrúa, 15a. edición, 2003.

JARACH, Dino, *El hecho imponible*, Editorial. Abeledo Perrot.

Páginas de internet:

<https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CPEUM.pdf>, constitución política de los estados unidos mexicanos.

<http://www.ordenjuridico.gob.mx/tratados.php#gsc.tab=0>, tratados internacionales firmados por el estado mexicano.

<https://www.scjn.gob.mx/>, página de la suprema corte de justicia de la nación.

<https://sjf.scjn.gob.mx/SJFHome/Index.html>, semanario judicial de la federación, en la página de la suprema corte de justicia de la nación.

<https://www.scjn.gob.mx/derechos-humanos/>, buscador de derechos humanos en la página de la suprema corte de justicia de la nación.

<https://bj.scjn.gob.mx/>, buscador jurídico en la página de la suprema corte de justicia de la nación.

<https://www.scjn.gob.mx/constitucion-politica-de-los-estados-unidos-mexicanos>, estudios sobre la constitución política de los estados unidos mexicanos en la página de la suprema corte de justicia de la nación.

<https://www.tfja.gob.mx/>, página del tribunal federal de justicia administrativa.

<https://www.tfja.gob.mx/aps-tfja/tesaurus/inicio/>, buscador de jurisprudencias emitidas por el tribunal federal de justicia administrativa.

<http://sentencias.tfja.gob.mx:8080/SICSEJLDOC/faces/content/public/consultasentencia.xhtml>, buscador de jurisprudencias emitidas por el tribunal federal de justicia administrativa.

<https://www.juridicas.unam.mx/>, página del instituto de investigaciones jurídicas de la unam.

<https://www.juridicas.unam.mx/videoteca>, sección de videos jurídicos dentro de la página del instituto de investigaciones jurídicas de la unam.

<https://www.youtube.com/watch?v=MDPxfvJIC4E>, video en donde se entrevista al catedrático Rafael Estrada, que habla de la importancia de la historia en la enseñanza del derecho.

https://www.youtube.com/watch?v=FH_4EDdLWvs, conferencia en donde el catedrático Rafael Estrada, expone la importancia de la historia en la enseñanza del derecho.