



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE
MÉXICO**

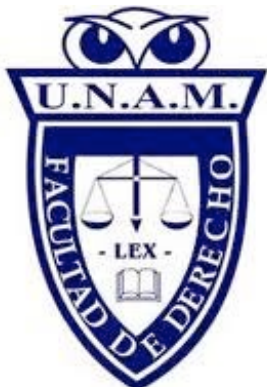
FACULTAD DE DERECHO

**SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y FINANZAS
PÚBLICAS**

**“CONFUSIÓN DE LA APLICACIÓN Estricta
SEÑALADA EN EL ARTÍCULO 5º DEL CÓDIGO FISCAL
DE LA FEDERACIÓN CON UN MÉTODO DE
INTERPRETACIÓN JURÍDICA”**

**TESIS QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE LICENCIADO
EN DERECHO PRESENTA:**

STEFAN ARRAZOLA CHÁVEZ



DIRECTOR DE TESIS:

Mtro. EMILIO MARGÁIN BARRAZA

CD. UNIVERSITARIA, D.F.

OCTUBRE 2012



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.

DEDICATORIAS

*A mi madre María Guadalupe,
que siempre ha estado junto a
mí, por su amor y apoyo
incondicional...*

*A mi hermano Aldo, por ser
parte importante de mi vida...*

*A todos mis familiares que me
han apoyado a lo largo de este
camino... en especial a Cesar y
Rodrigo.*

*A mi amigo el Lic. Omar
Rodríguez López, por ser
como un hermano y
acercarme a la Facultad de
Derecho...*

*A Yesi, por tú amor y todo lo
que me has enseñado...*

*A mis amigos, uno de los
grandes regalos que me dio la
Facultad de Derecho, en
especial a David, Elizabeth y
Alan, así como a los que por
falta de espacio no pude
mencionar...*

A mi Alma Mater la Universidad Nacional Autónoma de México, sobre todo a mi amada “Facultad de Derecho de Ciudad Universitaria”, por haberme otorgado un lugar en sus aulas, dándome una formación académica y cambiando mi forma de pensar para siempre.

A mi otra Alma Mater el Instituto Politécnico Nacional, sobre todo a la Vocacional 9º “Juan de Dios Bátiz Paredes”, por haberme dado los conocimientos necesarios para obtener un lugar en la Facultad de Derecho.

AGRADECIMIENTOS:

*Al Mtro. Emilio Margáin Barraza,
por el tiempo, la asesoría y la ayuda
que me otorgo para la elaboración del
presente trabajo, así como por sus
enseñanzas del Derecho, sobre todo
de la materia Fiscal.*

*A todos los maestros de la Facultad de Derecho, por sus
conocimientos transmitidos y por cambiar mi perspectiva de
las cosas, en especial a los del área Fiscal.*

*Al Lic. Felipe Herrera Hernández, por
permitirme acercarme por primera vez
a la materia Fiscal de una manera práctica
e interesante.*

*Al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa,
por ser el origen del presente trabajo y de mi interés por el
ámbito Fiscal.*

“Hay una fuerza motriz más
poderosa que el vapor, la
electricidad y la energía atómica:
La Voluntad”

Albert Einstein

ÍNDICE

Introducción.....	I
Capítulo I. Métodos de Interpretación Jurídica.....	1
1.1. La interpretación y su concepción general.....	1
1.1.1. La interpretación jurídica.....	10
1.1.1.1. Métodos de interpretación jurídica.....	21
1.1.1.1.1. Método.....	21
1.1.1.1.2. Técnica.....	24
1.2. Diversos métodos de interpretación jurídica.....	27
1.2.1. Métodos de interpretación según su autor.....	28
1.2.1.1. Método de interpretación auténtica.....	29
1.2.1.2. Método de interpretación judicial.....	36
1.2.1.3. Método de interpretación administrativa.....	43
1.2.1.4. Método de interpretación doctrinal.....	50
1.2.1.5. Método de interpretación popular o directa.....	54
1.2.1.6. Método de interpretación de las partes.....	56
1.2.1.7. Método de interpretación consensuada.....	57
1.2.2. Otros métodos de interpretación jurídica.....	60
1.2.2.1. Método de interpretación literal o declarativa.....	60
1.2.2.2. Método de interpretación restrictiva.....	65
1.2.2.3. Método de interpretación extensiva.....	67
1.2.2.4. Método de interpretación sistemático.....	73
1.2.2.5. Método de interpretación conforme.....	79
1.2.2.6. Método de interpretación histórica.....	80
1.2.2.7. Método de interpretación de la realidad económica.....	83
1.2.2.8. Método de interpretación teleológica.....	84

1.2.2.9. Método lógico de interpretación.....	85
1.3. Problemas en la interpretación jurídica.....	87

Capítulo II. Cronología de la interpretación jurídica en materia fiscal en México.....99

2.1. Historia de la interpretación jurídica en materia fiscal.....	99
2.1.1. Ley de Justicia Fiscal de 1936.....	99
2.1.2. Código Fiscal de la Federación de 1938.....	101
2.1.3. Código Fiscal de la Federación de 1967.....	106
2.1.4. Código Fiscal de la Federación de 1981.....	109

Capítulo III. Aplicación estricta de la ley.....114

3.1. ¿Qué es Hermenéutica Jurídica?.....	117
3.2. Concepto de aplicación de leyes.....	120
3.2.1. Que se entiende por aplicación estricta de la ley.....	124
3.3. Sujetos encargados de la aplicación de las leyes.....	127
3.3.1. Poder Ejecutivo.....	128
3.3.2. Poder Judicial.....	128
3.3.3. Los Contribuyentes.....	129
3.3.4. Asesores Privados.....	130

Capítulo IV. Exégesis del artículo 5º del Código Fiscal de la Federación.....132

4.1. Trabajos preparatorios.....	135
4.2. Disposiciones Fiscales.....	135
4.3. Cargas a los particulares.....	138
4.3.1. Sujeto.....	140
4.3.2. Objeto.....	143

4.3.3. Base.....	145
4.3.4. Tasa o Tarifa.....	147
4.4. Excepciones.....	150
4.5. Infracciones.....	152
4.6. Sanciones.....	153
4.7. Aplicación Estricta.....	154
4.8. Otras disposiciones fiscales.....	157
4.9. Naturaleza propia del Derecho Fiscal.....	159

Capítulo V. Confusión de la aplicación estricta señalada en el artículo 5º del Código Fiscal de la Federación con un método de interpretación jurídica.....164

5.1. Tesis, Precedentes y Jurisprudencias de la SCJN.....	171
5.1.1. Tesis, Precedentes y Jurisprudencias del Pleno de la SCJN.....	171
5.1.2. Tesis, Precedentes y Jurisprudencias de la Primera Sala de la SCJN.....	173
5.1.3. Tesis, Precedentes y Jurisprudencias de la Segunda Sala de la SCJN.....	174
5.1.4. Tesis, Precedentes y Jurisprudencias de la extinta Tercera Sala de la SCJN.....	180
5.2. Tesis, Precedentes y Jurisprudencias de Tribunal Colegiado de Circuito.....	181
5.3. Tesis, Precedentes y Jurisprudencias del TFJFA.....	182
5.4. Propuesta Legislativa de Reforma de 2008.....	186

Capítulo VI. Situación actual de la interpretación y aplicación de las disposiciones legales en materia Fiscal.....192

6.1. Relación del Derecho Fiscal con otras ramas del Derecho.....	192
6.2. Relación del Derecho Fiscal con otras ramas del conocimiento humano.....	195
6.3. Escenario multidisciplinario en la interpretación y aplicación del Derecho Fiscal en México.....	197
Capítulo VII. Propuesta. Iniciativa de reforma.....	200
7.1. Exposición de motivos de la iniciativa de reforma.....	200
7.2. Propuesta. Iniciativa de reforma.....	203
Conclusiones.....	204
Bibliografía.....	209

TFJFA: Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa

SCJN: Suprema Corte de Justicia de la Nación

INTRODUCCIÓN:

En el Derecho Positivo Mexicano, confluyen diversos ordenamientos que a su vez ostentan diferentes jerarquías, desde la más alta hasta la más baja, comenzando con la constitución, los tratados internacionales, las leyes federales, los reglamentos de estas, etc.; así como los códigos, los reglamentos internos, las leyes que dan vida a distintas instituciones o la misma normatividad propia de cada estado de nuestra república.

En fin, quizás la característica principal de todos estos ordenamientos, por llamarlos de algún modo, es que todos están o deben estar plasmados en algún sitio, en forma física, en algún medio que los contenga; inclusive en los propios medios electrónicos. En este sentido, todos los ordenamientos que contengan normas de algún tipo, se plasman en un determinado medio, ya sea físico como el papel o los electrónicos, mediante el lenguaje, sea cual sea el idioma, en nuestro caso en particular, en el idioma español.

Es así, que al hacer uso del lenguaje como medio de comunicación de nuestras ideas, nos vemos sujetos a su complejidad, inclusive cuando este es jurídico, puesto que finalmente se forma con las palabras que a su vez conforman ideas más complejas; por lo que en esta tesitura, se vuelve necesario descubrir lo que el lenguaje escrito nos dice, para esto, cada lector se transforma en un intérprete que valga la redundancia interpreta lo que lee.

Por lo que en este orden de ideas, es indudable, que esto se hace en cualquier rama o área del derecho, en este caso en el Derecho Fiscal, pues dicha área como cualquier otra, forma parte del ordenamiento positivo de nuestro país, el cual se plasma de igual forma mediante el lenguaje. Y más

allá de la complejidad o amplitud que esta área del Derecho pueda revestir, entraña un especial interés para el Estado Mexicano, dada la importancia de lo que estudia y regula dicha rama.

Así pues, en el ámbito Federal, existe el ordenamiento primigenio que rige esta materia y que sirve de enlace para todas las disposiciones fiscales existentes en su ámbito material de aplicación, el Código Fiscal de la Federación; mismo que contiene lo que algunos autores llaman una norma jurídica limitativa o inclusive interpretativa, es decir, una disposición o artículo que indica de manera expresa como se deben interpretar las disposiciones de una determinada materia, en este caso, las fiscales.

Dicha norma, esta contenida dentro del artículo 5º del mencionado ordenamiento, la cual, señala dos ámbitos para la interpretación de las normas fiscales, dependiendo de ciertas características que dichas normas contengan; ahora bien, el interés de este trabajo yace en el hecho de que se considera que tal artículo, contiene una redacción equivocada por decirlo de alguna manera, pues existe una confusión en éste.

Pues en palabras simples y llanas, confunde en una consideración personal, a la aplicación estricta de una disposición, con un método de interpretación jurídica. Lo que se infiere de la redacción del artículo en comento; de ahí que, dicho numeral haya despertado el interés de llevar a cabo un estudio en específico alrededor de éste, reiterando la importancia intrínseca de las disposiciones fiscales.

Por lo que de inicio, para poder entender el problema que se considera existe y encontrarle una solución, era necesario en aras de un

entendimiento adecuado, el realizar un estudio previo, así como de mediana profundidad del contexto que envuelve a la redacción de dicho artículo, es decir, básicamente lo que expresa éste.

Así, de entrada, se hará una revisión de lo que se entiende por interpretación, interpretación jurídica y algunas de las herramientas de las que se auxilia esta actividad, en particular los métodos; para posteriormente, hacer un repaso por los principales métodos interpretativos reconocidos tanto por la legislación como por la doctrina, concluyendo esta primera parte con un vistazo a los principales problemas en la interpretación jurídica.

Continuando con un repaso de índole histórica en relación a la redacción que ha tenido a través de los años, esto es, de la historia legislativa del artículo 5º del Código Fiscal de la Federación; siguiendo con la explicación de lo que se considera en opinión propia “aplicación de la ley”, así como la “aplicación estricta” de ésta, en la forma en que fue concebida en la redacción del artículo en comento, dada la mención que se hace de dicha aplicación en la configuración del artículo de marras.

Prosiguiendo con una interpretación propia y por supuesto basada en la doctrina estudiada de la redacción del numeral en comento, es decir, lo que se considera significa cada palabra usada en su construcción y el sentido de su configuración, lo que es finalmente, una interpretación personal de dicho artículo.

Finalizando con un estudio de los principales criterios jurídicos, vertidos en diversos instrumentos jurídicos valga la redundancia; así como otros documentos de la misma índole, en los que se apoya el razonamiento

planteado, para probar de manera práctica, que en la realidad existe dicha confusión y como es que los órganos responsables de dirimir las controversias relativas a ésta, se pronuncian al respecto.

Cerrando el trabajo con comentarios respecto al tema en estudio, en relación a la actual complejidad existente en la interpretación de los diversos ordenamientos jurídicos de carácter fiscal, dada su relación con diversas ramas del Derecho, así como con otras ramas del conocimiento humano con las que converge.

Para terminar con una propuesta de iniciativa de reforma, que contiene una configuración en la redacción del artículo en estudio que se considera idónea dado lo expuesto a lo largo del presente estudio, exponiendo los motivos de por que se llevo a tal conclusión.

STEFAN ARRAZOLA CHÁVEZ

Octubre 2012

Capítulo I. Métodos de Interpretación Jurídica.

“Mi querido Sócrates, yo no reconozco en los hombres otra propiedad que la siguiente: puedo llamar cada cosa con el nombre que yo le he asignado; y tú con tal otro nombre, que también le has dado a su vez. Así es que veo que en diferentes ciudades las mismas cosas tienen nombres distintos, variedad que se observa lo mismo comparando helenos con helenos, que helenos con bárbaros...”¹

1.1. La interpretación y su concepción general

Para comenzar con este trabajo, se cita un fragmento del dialogo de Platón “Cratilo o del Lenguaje”, como se lee al principio, ya que antes que nada, se debe entender la complejidad del lenguaje humano, que según la Real Academia Española y su diccionario es un conjunto de sonidos articulados con los que el hombre manifiesta su pensar o sentir, la manera de expresarse, un conjunto de señales que dan a entender una cosa, ya que parece simple, pero este encierra una complejidad enorme.²

Esto es así, por que al recordar este dialogo, donde sus interlocutores se enfrascan en la búsqueda de cómo es que se le da nombre a las cosas, en base a que reglas, lineamientos, etc., así como sucede en el dialogo, puede que en diferentes ciudades, así como en diferentes países, lugares,

¹ PLATÓN, *Diálogos*, trad. y estudio preliminar Francisco Larroyo, 29ª ed., Colección Sepan Cuantos, Porrúa, México, 2005, p. 351.

² Real Academia Española, *Diccionario de la Lengua Española*, 22ª edición, versión electrónica <http://www.rae.es/rae.html>.

situaciones, tiempos y contextos una misma cosa tenga nombres distintos, entendiéndose por cosa aquello que se nombra o a lo que se hace referencia.

En este orden de ideas, se llega a la conclusión de que si uno de los problemas o mejor dicho situaciones que se dan en el lenguaje, es el que pueda nombrarse de diferente manera una misma cosa, entonces por consiguiente, también es posible que la misma cosa, con un sólo nombre pueda significar dos cosas distintas o inclusive más. Esto no solamente por el hecho de que tenga diferentes acepciones en determinado contexto o usos dependiendo de su función gramatical, de las reglas del idioma al que pertenezca y demás; sino por que es posible que para dos individuos tenga un significado diferente, es decir, que estos entiendan ese nombre que le da identidad a cierta cosa u objeto de forma distinta.

Asimismo, ese nombre es una palabra, que esta compuesta por un conjunto de signos al momento que no es expresada de forma oral, sino de forma textual, mediante la escritura, por lo que al estar escrita y ser leída por dos individuos diferentes, la misma idea expresada a través de la escritura³, puede ser entendida de forma contraria o distinta por cada individuo.

En otras palabras, se utiliza el lenguaje no solamente de una forma oral para expresar las ideas, sino también mediante los diferentes signos que componen la parte escrita de un lenguaje, estos signos unidos forman palabras que son expresiones de ideas, las cuales sirven para ser plasmadas ya sea solas o en un conjunto mayor, para a su vez dar paso a ideas más complejas y mayormente elaboradas, etc., las cuales también son escritas;

³ Cfr. Ibídem, Según el Diccionario de la Lengua Española “Sistema de signos utilizado para escribir”, 22ª edición, versión electrónica <http://www.rae.es/rae.html>.

los signos para este caso, sería el alfabeto español, además de otros signos gramaticales que sirven como herramientas para darle estructura y forma al lenguaje escrito, a las ideas que se quieren plasmar.

A su vez, todo este conjunto de ideas expresadas en forma escrita conforman lo que conocemos como textos, que es todo lo que se dice en el cuerpo de una obra manuscrita o impresa y que está expresado a través de un conjunto coherente de enunciados, aunque en la actualidad, con el avance tecnológico no solamente existen textos impresos en papel sino también en documentos o medios electrónicos de diversa índole.⁴

De igual forma, estos textos contienen ideas, pensamientos que precisamente son plasmados en ellos mediante los signos propios de cada idioma, conocido en general como lenguaje, para que alguien más pueda conocer lo que se expresa, para poder dejar de forma visible un conjunto de ideas, que evidentemente como todo producto del intelecto humano buscan algún objetivo, conseguir determinado resultado posterior a su lectura y conocimiento, que solamente puede comenzar su camino hacia la concreción si es entendido; pues al leer un texto estructurado de acuerdo a las reglas propias de un idioma, que tenga coherencia, se llega a un conocimiento, se obtiene cierta información.

Así, es que surgen varias interrogantes, ¿Cómo se llega a este conocimiento?, ¿Cómo se obtiene la información que el texto desea transmitir?, ¿Cómo se entiende el fin del texto?. La respuesta es “Interpretando” lo que dice dicho texto.

⁴ Cfr. Real Academia Española, op. cit., 22ª edición, versión electrónica <http://www.rae.es/rae.html>.

Pero, ¿por qué interpretar?, ¿por qué es necesario llevar a cabo esta tarea?, que las más de las veces se hace de manera inconsciente, sin necesidad de pensar en hacerlo; aunque dependiendo de la complejidad del texto, es cuando uno comienza a darse cuenta de que es necesario hacer esta operación, así se llega a la conclusión de que el texto necesita ser leído cuidadosamente, que se debe tener cierto conocimiento del tema así como del lenguaje utilizado para entenderlo, para poder obtener la idea en palabras propias, simples y llanas.

Esto es, se interpreta para uno mismo o para alguien más, es por eso, que es necesario entender primeramente que es la interpretación, que se entiende por ésta, para así poder llegar a la construcción de un concepto propio de que es “interpretación”.

Interpretación, es una palabra que puede tener diversas acepciones dependiendo del contexto en que se encuentre, lo que afectará inevitablemente su significado; por lo que es importante señalar los dos usos que son de interés para este trabajo, primero el uso del vocablo “interpretación” como la actividad que se lleva a cabo al leer un texto para obtener su sentido y, segundo, su uso como el resultado de dicha actividad interpretativa, esto es, la información obtenida después de analizar dicho texto, que interpretación se le dio, la “interpretación” que se obtuvo de éste.

Ahora bien, el término interpretación proviene del latín interpretatio, onis, que quiere decir: “interpretación, explicación, exposición, juicio, conjetura, traducción; por su parte el verbo interpretar, viene del latín intérpretor, aris, atum usm, ari, que quiere decir: “interpretar en tal o cual sentido, explicar, conjeturar acerca de, exponer”. Lo que es en el primer

caso, el resultado de la actividad, el producto de ésta y, en el segundo, la actividad misma, que es la parte que más interesa destacar.⁵

Por su parte, la Real Academia Española en su diccionario, señala que la interpretación es la acción y efecto de interpretar; siendo a su vez el significado de interpretar, en la acepción que interesa, relacionada con los textos, la de “Explicar o declarar el sentido de algo, principalmente el de un texto”, se hace referencia a acepción, pues también puede usarse el vocablo “interpretar” por ejemplo, al ejecutar una pieza musical.⁶

Ya que finalmente, un músico lleva acabo la actividad interpretativa, es decir, hace una interpretación de las notas musicales para poder obtener la idea y así ejecutar determinada pieza musical a través de su instrumento.

Ahora bien, el autor italiano Franco Modugno, señala que en la lengua italiana el término interpretación se usa para referirse a los procesos mediante los cuales se atribuye un significado a un ente, para el cual se considera conveniente una atribución de significado, definición de la que se considera importante, la parte referente a los procesos, pues al llevar acabo dichos procesos, se esta realizando una actividad encaminada a atribuirle un significado a dicho ente, en este caso a un texto.⁷

Por otro lado, Zambrano Brambila declara que la interpretación per se, no es una actividad humana que arroje resultados verdaderos, al desentrañar el sentido del objeto, acto, hecho o en este caso texto interpretado; sino que

⁵ Cfr. HALLIVIS PELAYO, MANUEL, *Teoría general de la interpretación*, 3ª. Ed., México, Porrúa, 2009, p. 21.

⁶ Cfr. Definición de “interpretación” e “interpretar”, Real Academia Española, op. cit., 22ª edición, versión electrónica <http://www.rae.es/rae.html>.

⁷ Cfr. MODUGNO, FRANCO, *Teoría de la interpretación jurídica*, traducción de Liliana Rivero Rufino, México, FUNDAp, 2004, colección Derecho, Administración y Política, p. 17.

dota de un significado ya sea cierto o falso, en un lenguaje comprensible y más simple del que se encontraba a dicho acto u objeto, asignándole un sentido, en este caso a las palabras; pero dicha asignación no implica la certeza del sentido que se le da al objeto interpretado, en este caso en particular, al significado del texto.⁸

Es importante entender lo anterior, por que se habla de atribuir, desentrañar, entender, decidir el sentido o darle el sentido, descubrir, dotar de significado, comprender, explicar o aclarar un texto; es decir, interpretarlo, haciendo uso de numerosos y diversos sinónimos de lo que se pretende con la actividad interpretativa, pero se debe tener siempre en cuenta, que no es una operación exacta como las matemáticas ni libre de fallas, que no se puede considerar en su totalidad que una interpretación es completamente cierta o verdadera, ni que contenga toda la verdad en sí misma.

En adición a estas consideraciones, es interesante lo que señala Riccardo Guastini, al decir que *“El resultado o producto de la actividad interpretativa no es otra cosa más que el significado del objeto interpretado”*⁹

Puesto que se deben recordar, las dos principales acepciones de interpretación, una como la actividad llevada a cabo; es decir, interpretar y la otra como el resultado de la interpretación, esto es, obtener el significado como lo señala Guastini, que es lo que la idea escrita declara o dice, lo que el texto como objeto de interpretación pretende, cual es su significado¹⁰, es decir, que significa, que se dice a través de dicho significado.

⁸ Cfr. ZAMBRANO BRAMBILA, HIRAM, *Interpretación jurídica tributaria*, México, Porrúa, 2009, pp. 3-4.

⁹ GUASTINI, RICCARDO, *Estudios sobre la interpretación jurídica*, 9ª. Ed., México, Porrúa, 2010, p. 1.

¹⁰ Cfr. Definición de Significado “Significación o sentido de una palabra o de una frase”, Real Academia Española, op. cit., 22ª edición, versión electrónica <http://www.rae.es/rae.html>.

Finalmente es preciso tener una definición personal de que es “interpretación”, en este particular caso orientada a los textos; por lo que primero se retoma la idea de entender a la interpretación desde dos ángulos distintos, el primero como la actividad llevada a cabo y el segundo como el resultado de dicha actividad, así desde el primer ángulo, es decir, como la actividad de obtener el sentido de un texto, se llega al siguiente concepto:

“La Interpretación es la actividad que lleva a cabo el intérprete, la cual puede incluir diversos pasos y procesos encaminados a aclarar, entender, explicar, descubrir, desentrañar, atribuir o decidir el sentido de un texto, para así obtener su significado, comprenderlo, entenderlo”.

Ahora bien, de dicho concepto se desprende la existencia del “intérprete”, el cual es la persona que lleva a cabo la actividad interpretativa, por lo que se hace necesario saber quién es este individuo que lleva a cabo tan importante tarea; que en el presente caso, funciona como el intermediario entre un texto y la substancia de éste, la idea del texto, es decir, el significado que obtenemos de él.

En este sentido, “Intérprete”, proviene del latín *Interpres*, étis, que proviene de *inter* y *pretium* o de *pars* o de *paro*, que significa “...mediador, agente, intérprete, traductor...”, como lo señala Hallivis Pelayo, derivándose de la preposición latina *inter* (entre) y el vocablo indoeuropeo *pret* (hablar), refiriéndose a quien está entre dos personas que hablan y las pone en relación entre sí, entendiendo esto como alguien que está en medio, un intermediario, un mediador que en el caso de los textos es el intermediario

entre lo que señala el texto y el resultado de la interpretación de ese texto, su significado.¹¹

Por lo que en este orden de ideas, se concluye que el intérprete es aquella persona que lleva acabo la actividad interpretativa y que le atribuye un sentido, desentraña o dota de un significado a un texto, etc., comunicando el resultado de su interpretación en forma de una reformulación en sus propias palabras, las más de las veces en un lenguaje común y mucho más simple que el del texto interpretado.

Ahora bien, antes de continuar con el desarrollo de este trabajo, es necesario hacer un paréntesis en relación a la diferencia existente entre interpretación y traducción de textos; esto debido a la doctrina consultada y principalmente a la influencia del autor italiano Riccardo Guastini, como se verá en seguida, lo anterior en orden de evitar posibles confusiones futuras, ya que se podría llegar, valga la redundancia a confundirlas, debido a que en cierta forma son lo mismo.

Para aclarar este punto, se hará referencia al pensamiento de Riccardo Guastini como ya se mencionó, que señala que tanto la interpretación como la traducción de textos son reformulaciones de los mismos. Pues traducir un texto, significa reformularlo en una lengua o idioma distinto a aquél en el que fue formulado, es decir, escrito, mientras que interpretación también es la reformulación de un texto ya sea en el mismo idioma del texto original o en otro; ambos deben de ser como lo señala el autor cuidadosamente distinguidos del texto original, tanto la traducción como la interpretación, pues la traducción es la reproducción o reformulación

¹¹ Cfr. HALLIVIS PELAYO, MANUEL, op. cit., pp. 21-22.

de un texto en un idioma distinto, que el traductor asume como sinónimo del primero.¹²

No obstante, la interpretación es la reformulación de un enunciado o texto en el mismo idioma o en uno diferente que el original, que es tomado por el intérprete como sinónimo del texto original interpretado, con la diferencia en una opinión propia, de que el objetivo no solamente es declarar la literalidad del texto en un idioma distinto, buscando trasladar el texto a un idioma diferente, sino que la interpretación busca aclarar y poner el texto en un lenguaje mucho más sencillo la mayoría de las veces, interpretarlo o colocarlo en palabras del propio intérprete, es decir, reformular el texto como el mismo lo entiende.

Se considera que lo anterior sucede con más frecuencia dependiendo de la complejidad del texto en estudio; esto significa que en la medida de que el texto sea más complejo u especializado en determinada área del conocimiento requerirá de una interpretación, asimismo en relación con el público al que se encuentre dirigido. Finalmente lo anterior es una opinión propia derivada de la investigación realizada para este trabajo, dejando en claro que pueden existir casos en los que interpretación y traducción sean usados como sinónimos.

Como colofón de este apartado, es necesario recordar que la interpretación no puede arrojar un resultado totalmente verdadero, ni libre de críticas u opiniones contrarias, pues se tiene que entender que en el lenguaje, el sentido o significado se determina en el contexto en que se emite o interpreta, de igual forma en la interpretación jurídica sucede lo mismo.

¹² Cfr. GUASTINI, RICCARDO, op. cit., pp. 5-6.

Por lo que no es posible llegar a una verdad de certeza matemática, dado que el Derecho no es una ciencia exacta sino social, afectada por el entorno o la forma de pensar del intérprete, por su formación, por situaciones que tienen que ver con la moral, la ética y los valores humanos.¹³

1.1.1. La interpretación jurídica

De inicio, ya se ha revisado un concepto general de lo que interpretación significa y lo que se entiende por ésta, particularmente hablando de lo que es la interpretación de textos, así como el entendimiento que se tiene de dicha actividad; aunque es menester recordar por otro lado, que también se concibe como el resultado de dicha actividad. Por lo que ahora concierne establecer que se entiende por interpretación jurídica y que definición se tiene de ésta.

En este orden de ideas, en el diccionario jurídico de Rafael de Pina y Rafael de Pina Vara, actualizado por Juan Pablo de Pina García se plasma textualmente la siguiente expresión “*Jurídico.- Relativo al Derecho*”.¹⁴ Por otro lado en el diccionario jurídico de Ramírez Gronda se lee lo que a continuación se cita para su definición de jurídico, que aparece como “*Jurídico.- Lo que es relativo al Derecho*”, por lo que en esta tesitura conviene acercarnos a una definición de lo que es “Derecho”, dado que los juristas en cita hacen énfasis en que lo jurídico es lo relativo al Derecho.¹⁵

¹³ El diccionario de la lengua española dice que la moral es la “Ciencia que trata del bien en general y de las acciones humanas en orden a su bondad o malicia”, la ética es la “Parte de la filosofía que trata de la moral y de las obligaciones del hombre”, Real Academia Española, op. cit., 22ª edición, versión electrónica <http://www.rae.es/rae.html>.

¹⁴ DE PINA, RAFAEL Y DE PINA VARA, RAFAEL, Diccionario de Derecho, 34ª ed., actualizada por Juan Pablo de Pina García, Porrúa, México, 2005, p. 339.

¹⁵ RAMÍREZ GRONDA, JUAN D., Diccionario Jurídico, 10ª ed., Editorial Claridad, Argentina, 1998, p. 187.

Así pues, con el objeto de evitar entrar en discusiones filosóficas o mayormente profundas de lo que es Derecho, aunado al enfoque práctico de del presente trabajo y sin el afán de descalificar cualquier otra definición o concepción de lo que es Derecho, se considera pertinente por la orientación del presente trabajo como ya se menciono, la definición que aparece en el citado diccionario jurídico actualizado por Juan Pablo de Pina García, que versa como se lee a continuación:

“Derecho.- En general se entiende por Derecho todo conjunto de normas eficaz para regular a conducta de los hombres, siendo su clasificación más importante la del derecho positivo y derecho natural. Estas normas se distinguen de la moral.”¹⁶

Esto es así, dado que en la medida que se avance por la lectura del presente trabajo, se observará el interés por la interpretación de textos jurídicos, conformados en lo particular por textos de carácter fiscal, llámese constitución (en lo concerniente a lo fiscal), leyes, reglamentos, etc., así como otros textos en los que se estudien o analicen las normas de carácter fiscal de alguna forma, ya sea en fallos, tesis, jurisprudencias, libros especializados, artículos, etc., que al final de cuentas tienen como objeto regular la conducta de los individuos así como servirles de guía en su actuar dentro del mundo factico, esto en su particular campo de aplicación.

Así pues, continuando con el propósito del presente apartado, una vez que se tiene una concepción de que es lo jurídico, el Instituto de Investigaciones Jurídicas en su Enciclopedia Jurídica dice que la interpretación consiste en dotar de significado a ciertas cosas, signos o acontecimientos (en este caso a los signos que forman las palabras y estas a

¹⁶ DE PINA, RAFAEL Y DE PINA VARA, RAFAEL, op. cit., p. 228.

su vez las ideas que dan vida a los textos), entonces la interpretación jurídica puede consistir en la adscripción de significado jurídico a ciertos signos, como los textos, los cuales constituyen objetos jurídicos en atención a que son jurídicamente interpretados.

Es decir, la adscripción de un cierto significado al discurso jurídico, por ejemplo, Constituciones, Tratados, Leyes, Reglamentos, Libros Jurídicos, etc., señalando que el problema de la interpretación jurídica, tradicionalmente planteado, se ha referido exclusivamente a esta noción, a la de los textos jurídicos o normativos, aunque también abarca los hechos, los acontecimientos, los comportamientos y demás objetos de estudio del mundo jurídico.¹⁷

Asimismo, The Cyclopedic Law Dictionary establece:

“INTERPRETATION. The act of finding out the true sense of any form of words, that is, the sense which their autor intended to convey – and of enabling others to derive from them the same idea which the autor intended to convey.

The discovery and representation of the true meaning of any sings used to convey ideas.

Construction is sometimes used as a synonym, though it has been said that construction is a broader term, and includes also the legal effect.

¹⁷ Cfr. Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, *Enciclopedia Jurídica Mexicana*, Porrúa-UNAM, México, 2004, pp. 657-659.

The true meaning of any signs is that meaning which those who used them were desirous of expressing.”¹⁸

En este caso, la traducción se considera es la siguiente:

“Interpretación, es el acto de encontrar el verdadero sentido de cualquier forma de palabras, eso es, el sentido que su autor trató de transmitir y de permitir a otros derivar de ellas la misma idea que el autor trato de comunicar.

El descubrimiento y representación del verdadero significado de cualesquiera de los signos usados para transmitir ideas.

Construcción es a veces usado como sinónimo, aunque se ha dicho que construcción es un termino mucho más amplio y que también incluye el efecto legal.

El verdadero significado de cualesquiera de los signos es ese significado que aquellos que lo usaron estaban deseosos de expresar.”

Es interesante encontrar en esta traducción dos partes importantes acerca de la interpretación; la del sentido o significado, además de la importancia que se le otorga a la idea de que es lo que deseó transmitir el autor con las palabras que utilizo en determinado texto, pues finalmente al ser el creador de estas sabe con que intención las dirigió.

¹⁸ Cfr. SHUMAKER, WALTER A., *The Cyclopedic Law Dictionary*, 2ª. ed., by James C. Cahill, New Jersey-Lawbook Exchange, 2001, pp. 546-547.

Por otra parte, Guastini señala que la interpretación jurídica pertenece al género de la interpretación textual, pues en las expresiones “interpretación jurídica”, “interpretación del Derecho”, “interpretación de la ley”, “interpretación de los actos (o documentos) normativos”, “interpretación de normas y otras similares”, el vocablo “interpretación” denota la actividad de averiguar o decidir el significado de algún documento o texto jurídico, o bien el resultado o producto de esa actividad: el significado mismo, como ya se mencionó en el comienzo de este capítulo.¹⁹

Además, que es importante percatarse de como el autor toma como sinónimos en la interpretación de la ley, los actos normativos o documentos normativos, así como se hizo mención de textos normativos o textos jurídicos, pues se hace referencia a la misma idea de lo que se desea interpretar, pues todos ellos pertenecen al mundo del Derecho.

Continuando con la idea de Guastini, él le da dos extensiones a la definición de interpretación jurídica, en otras palabras, un concepto restringido y un concepto amplio de ésta.²⁰

En sentido estricto, un concepto restringido de interpretación jurídica lo emplea para referirse a la atribución de significado a una formulación normativa en presencia de dudas o controversias en torno a su campo de aplicación. Por el contrario un concepto amplio de interpretación jurídica lo emplea para referirse a cualquier atribución de significado a una formulación normativa, independientemente de dudas o controversias, según esta forma

¹⁹ Cfr. GUASTINI, RICCARDO, op. cit., pp. 1-2.

²⁰ Cfr. *Ibidem*, pp. 3-5.

de utilizar el termino referido, cualquier texto en cualquier situación requiere de interpretación.

Asimismo, se es partidario de la segunda definición, pues se considera que independientemente de la complejidad del texto, siempre existe algún nivel de interpretación por inconsciente que este sea, por ejemplo, al dejar fuera supuestos de hecho o ideas por considerarlas alejadas de lo que se lee o entiende de un texto.

De igual forma, el jurista italiano Franco Modugno dice que:

*“La interpretación en el Derecho es aquel conjunto de operaciones dirigidas a determinar el significado de los enunciados lingüísticos contenidos en los textos jurídicos (Constitución, leyes, actos administrativos, contratos, testamentos, etc.)”*²¹

Pues para él, los objetos de la interpretación son los enunciados (por enunciado se entiende la mínima unidad lingüística portadora de un significado) y no las palabras en lo individual. Estas ultimas, de hecho, no tienen un significado independiente en sí mismo, sino un significado deducido de los enunciados en los cuales se repiten.²²

Continuando con esto, el autor mexicano Zambrano Brambila define a la interpretación en términos jurídicos, como la acción de adscribir un significado a un objeto jurídico, bien se trate de una norma jurídica, una compilación de estas (Constitución, leyes, reglamentos, etc.); inclusive, dicho

²¹ MODUGNO, FRANCO, op. cit., p. 17.

²² Cfr. *Ídem*.

autor analiza en su obra a los objetos jurídicos tributarios haciendo referencia a normas jurídicas tributarias y compilaciones de estas, haciendo énfasis en la orientación, así como el interés de este trabajo de tesis hacia la interpretación de textos normativos de carácter fiscal.²³

A su vez, Luis Raúl Díaz González en su obra intitulada “El manejo y la interpretación jurídica de la norma fiscal federal”, cita a Rafael De Pina Vara en su diccionario de Derecho, que señala a la interpretación como la “actividad intelectual encaminada al esclarecimiento del verdadero sentido de una norma legal”.²⁴

Agregando, “Es la interpretación del Derecho, una operación ineludiblemente previa a la aplicación del Derecho, hasta el punto de que ésta no sería posible sin aquélla”, lo cual es especialmente interesante e importante para este trabajo, puesto que se esta de acuerdo con el hecho de diferenciar a la interpretación de la aplicación de las leyes y que la aplicación es posterior a la interpretación.

Ahora bien, algunos autores toman como sinónimo de “interpretación” a la “Hermenéutica”, asimismo otros la diferencian de ésta, en tal disyuntiva, se es partidario de la segunda postura, puesto que se considera a la Hermenéutica como una disciplina en un nivel superior al de la interpretación, lo cual se analizará en el capítulo correspondiente de este trabajo.²⁵

²³ Cfr. ZAMBRANO BRAMBILA, HIRAM, op. cit., p. 22.

²⁴ Cfr. DÍAZ GONZÁLEZ RAÚL, *El manejo y la interpretación jurídica de la norma fiscal federal*, México, D.F., Tax Editores Unidos, 2010, p. 61.

²⁵ Supra. Capítulo III. Aplicación estricta de la ley. 3.1. ¿Qué es Hermenéutica Jurídica?, p. 117.

Después de haber hecho una revisión de diversas definiciones propuestas sobre lo que es la interpretación jurídica, es necesario señalar una definición propia, pues es importante tener un entendimiento personal del tema, por lo que se establece que la interpretación jurídica es “aquella actividad llevada acabo por el intérprete, la cual puede incluir diversos pasos y procesos, en orden de entender, aclarar, explicar, averiguar, descubrir, desentrañar, descifrar, determinar, atribuir o dotar de sentido, de significado a un texto jurídico, creando una reformulación propia, pero a su vez más simple y sencilla de dicho texto con el objetivo de darle una correcta aplicación y que se cumpla con el fin principal de la norma jurídica”.

Al igual que en la interpretación en su concepción general, aquí también existe un intérprete, por lo que es prudente ya que se esta enfocando a la interpretación de textos jurídicos o normativos, saber en que individuos puede recaer esta figura. Así, la figura del intérprete jurídico, desde un punto de vista práctico, puede llevarla acabo cualquier individuo, pues cualquiera es capaz de sostener una ley, un código, un reglamento o inclusive una sentencia o tesis y leerla, obteniendo de esta su propia interpretación, es decir, lo que para el significa.

El punto en análisis radica, en la importancia que se le dará a la interpretación llevada acabo por determinado individuo, a la validez e inclusive a la obligatoriedad de ésta, por lo que me inclinaré hacia las interpretaciones jurídicas llevadas acabo por personas que de algún modo están en contacto con el mundo del Derecho y tienen una noción más clara o profunda que el resto de las personas sobre éste, pues no será el mismo entendimiento el que tendría un abogado que un ingeniero sobre la interpretación de una ley, por poner un ejemplo.

Es así, que la interpretación jurídica de un texto normativo, puede ser hecha por distintos intérpretes; puede ser realizada por el mismo autor de la ley, en este caso un legislador, aunque no necesariamente tenga la profesión de abogado; puede ser llevada a cabo por una autoridad administrativa, representada por un funcionario de hacienda por ejemplo, como podría ser un administrador local de auditoría fiscal del Servicio de Administración Tributaria, obligado a aplicar y seguir las disposiciones fiscales, también puede ser hecha por un juez; que mejor ejemplo de un intérprete del Derecho que éste, conocida esta clase como interpretación judicial.

Asimismo, también es llevada a cabo por juristas, abogados, doctrinarios o cualquier apelativo que se les desee dar, inclusive la realizada por estudiantes de Derecho.

Como se señaló, si bien no es necesario tener la profesión de abogado o licenciado en Derecho, como se le prefiera llamar, si es necesario estar inmerso de alguna forma directa o indirecta en el mundo jurídico, más concretamente en la aplicación de la ley, además de que la validez y aplicabilidad de las interpretaciones dependerán de la jerarquía de las personas que las hacen, de su reconocimiento por la ley, como lo es el caso de los ministros, magistrados, jueces, legisladores, etc., pues la de los doctrinarios, por muy respetada o prestigiada que esta sea, su validez estará supeditada a su reconocimiento por ley.

Finalmente, para terminar esta sección y dar paso a la continuación de este capítulo, es necesario conocer el punto de vista que se tiene sobre la interpretación jurídica respecto de las diversas clasificaciones que de esta se hacen, puesto que a pesar de existir varias clasificaciones, no hay reglas

escritas respecto a cual es la correcta, sobre todo en lo que hace a los distintos métodos, clases, técnicas, especies, etcétera, de interpretación jurídica.

Esto es, cada autor maneja de manera diversa la forma o mejor dicho el nombre que le otorga a cada tipo de interpretación jurídica, es decir, cuando se les llama interpretación judicial, interpretación administrativa, interpretación histórica, etc., por mencionar algunas, se les esta clasificando, comúnmente como métodos, técnicas e inclusive especies.

Dicho de otro modo, las clasificaciones que se hacen son arbitrarias, dado que hay autores que los consideran sinónimos o herramientas de unos o subespecies de otros, sin embargo, la más comúnmente utilizada y conocida forma de llamarlos es la de “Métodos de Interpretación Jurídica”, orientados en esta investigación hacia la interpretación de textos jurídicos o normativos.

Ahora bien, los distintos métodos de interpretación de textos jurídicos se auxilian de diversas herramientas, instrumentos o recursos, para llevar acabo su propósito, el de interpretar, los cuales se mencionarán en el apartado siguiente.

Por último, es necesario dejar en claro que no se estudian las diferentes corrientes, escuelas, teorías o doctrinas de la interpretación del Derecho, precisamente por considerarlas más elevadas, es decir, no solamente están enfocadas a la interpretación de textos jurídicos ***sino a la interpretación, conocimiento y entendimiento del Derecho como ciencia en general.***

Pues como lo señala Hallivis Pelayo, la Interpretación del Derecho no sólo abarca a las disposiciones jurídicas, sino también a los hechos y a los actos jurídicos, engloba la forma de entender al sistema en general.²⁶

La interpretación del Derecho es el **género**, que comprende o abarca a la **especie** de interpretación de la ley.²⁷

La inclinación teórica o escuela de pensamiento jurídico que afecte a la forma de interpretar e impregne el método de interpretación usado, dependerá de la formación personal del intérprete.

Sobrepasaría los límites y la intención de este trabajo, profundizar en temas de teoría de la interpretación del Derecho o su concepción, pues no es el objetivo de esta tesis el desarrollar un estudio profundo ni una teoría de la interpretación, sino hacer una revisión de los principales métodos de interpretación jurídica aplicables a los textos jurídicos o normativos.

Los métodos de interpretación jurídica en la clasificación que se presenta en las páginas siguientes es una propuesta propia y personal de cómo ordenarlos o clasificarlos, para tener un entendimiento previo al análisis del tema principal de esta tesis, pues es fundamental tener un conocimiento general de la interpretación jurídica orientada a los textos jurídicos y los métodos que aquí se presentan, para así, poder llegar a la parte total de este estudio, lo que significa que pueden existir y existen otras clasificaciones o formas de nombrarles.

²⁶ Cfr. HALLIVIS PELAYO, MANUEL, op. cit., p. 43.

²⁷ Cfr. DE PINA, RAFAEL Y DE PINA VARA, RAFAEL, *Diccionario de Derecho*, 20ª ed., Porrúa, México, 1994, p. 329.

1.1.1.1. Métodos de interpretación jurídica

La interpretación de textos jurídicos, se auxilia de diversos instrumentos, herramientas o recursos, para poder llevar acabo su importante tarea, pues es necesario como en cualquier disciplina hacerse de los medios necesarios para llevarla acabo, conducirla y aplicarla de manera correcta, con el objetivo de conseguir el mejor resultado posible, para esto, en la interpretación jurídica existen diversos métodos de interpretación jurídica valga el pleonasma, que se ayudan de técnicas y argumentos que les sirven como herramientas para realizar su trabajo, el de interpretar.

Por lo que previamente a la revisión de los métodos de interpretación jurídica orientados a los textos normativos, se revisará de manera general lo que se entiende por método y técnica, pues son conceptos que se utilizan en la clasificación que se ha llevado acabo.

1.1.1.1.1. Método

Para empezar, es menester tomar una serie de definiciones comunes para la palabra “método”, comenzando por las que aparecen en el Diccionario Enciclopédico Larousse, que señala:

*“Modo razonado de obrar o hablar: proceder con método”, “Sinónimo de procedimiento, técnica, teoría, tratamiento, sistema”, “Modo de obrar habitual: cada uno tiene su método”, “Marcha racional del espíritu para llegar al conocimiento de la verdad”, “Obra que contiene, ordenados, los principales elementos de un arte o ciencia”.*²⁸

²⁸ García-Pelayo y Gross, Ramón, *Diccionario Enciclopédico Larousse*, Larousse, México, D.F., 1992, p. 679.

Es de percatarse, que se señala que la palabra método es sinónimo de procedimiento, técnica, teoría, tratamiento o sistema, lo que es interesante pues el método se ayuda de técnicas, argumentos y demás herramientas para llevar a cabo su labor como se verá más adelante.²⁹

Por su parte, el Diccionario de la Lengua Española arroja conceptos similares de lo que método significa, como son “Modo de decir o hacer con orden”, “Modo de obrar o proceder, hábito o costumbre que cada uno tiene y observa, “Obra que enseña los elementos de una ciencia o arte”, “Procedimiento que se sigue en las ciencias para hallar la verdad y enseñarla”.³⁰

Se observa que en ambos casos, aparecen definiciones similares, como el modo de decir, hacer u obrar con orden, además de los elementos de una ciencia o arte; así como el procedimiento que se sigue en las ciencias para hallar la verdad, en este caso, sería para hallar o conseguir un objetivo o meta, es decir, se utiliza dicho método para lograr conseguir un resultado. Por lo cual, como lo señalan ambas definiciones en forma similar, es un procedimiento, es decir, una serie de pasos para llevar a cabo cierta tarea.

Pues el mismo Diccionario de la Lengua Española, en su acepción no jurídica lo usa inclusive como sinónimo, “método de ejecutar algunas cosas”; es por eso que se asemeja a los pasos a seguir o a una serie de pasos preestablecidos para llevar a cabo una tarea.³¹

²⁹ Sin embargo, se considera en lo referente a los instrumentos o recursos de la interpretación, no son sinónimos, sino el método se ayuda de técnicas, es decir, herramientas, para llevar a cabo su labor interpretativa, como se verá más adelante.

³⁰ Real Academia Española, op. cit., 22ª edición, versión electrónica <http://www.rae.es/rae.html>.

³¹ *Ibidem*.

Por otra parte, en un ámbito jurídico, Witker señala “que se trata de un conjunto de procedimientos adecuados para lograr un fin específico, el camino que elegimos”, lo cual se debe resaltar en la parte en la que se hace referencia a lograr un fin específico, pues se opina es su principal característica. El método es utilizado para lograr un objetivo, para alcanzar una meta, conseguir un resultado, para esto se usa; pues esta compuesto de una serie de pasos, es decir, como lo señala el autor en comentario, es el camino elegido y ese camino esta formado por distintos pasos.³²

Asimismo, Hallivis Pelayo define al método como “*el camino que implica una manera especial de pensar, el conjunto de procedimientos, de reglas, que nos permiten obtener un fin elegido; el sendero, el cauce que elegimos para lograr un fin determinado*”.³³

Siguiendo a esta última definición, que además contiene lo mencionado en su anterior párrafo acerca del camino a seguir, simplemente añadiendo que este camino a seguir, esta forma especial de pensar, este recorrido del camino, se compone de una serie de pasos, es decir, es un procedimiento, claro que no en su acepción jurídica de Derecho adjetivo, sino en su concepción general, como el método de ejecutar o llevar a cabo una tarea o empresa, como el conjunto de fases sucesivas de cierta operación.

Por último, se debe recalcar la idea acerca del camino que implica una manera especial de pensar, como por ejemplo, cuando se piensa acerca de la voluntad del legislador y el pasado en el método histórico.

³² Cfr. Witker, Jorge V., *Técnicas de la Enseñanza del Derecho*, 4ª. ed., PAC, México, 1985, p. 129.

³³ HALLIVIS PELAYO, MANUEL, op. cit., p. 61.

1.1.1.1.2. Técnica

Ahora bien, primeramente en una concepción general, la “técnica” esta definida como “el conjunto de procedimientos de un arte o ciencia; así como la habilidad para usar esos procedimientos”, según el Diccionario Enciclopédico Larousse.³⁴

De igual forma, la Real Academia Española proporciona diversos conceptos de técnica, como son: “Perteneiente o relativo a las aplicaciones de las ciencias y las artes”, “Conjunto de procedimientos y recursos de que se sirve una ciencia o un arte”, “Pericia o habilidad para usar de esos procedimientos y recursos”, “Habilidad para ejecutar cualquier cosa, o para conseguir algo”.³⁵

Se puede constatar, que los significados presentados en los párrafos anteriores son similares, sobre todo en lo relacionado a los procedimientos y recursos que son utilizados por determinada ciencia o arte, así como la pericia, habilidad o manera de usar o en que son usados dichos recursos y procedimientos, los cuales se toman como sinónimos de herramientas.

La parte medular de estos conceptos, es la referencia a los recursos o procedimientos, que no son otra cosa más que herramientas que sirven para llevar acabo un tarea de determinada forma, pues en general se emplea la técnica para llevar acabo algo de manera eficaz, se emplea la técnica para facilitar una labor, es decir, se aplica alguna técnica en orden de hacer más simple, sencilla o menos compleja la empresa que estemos llevando a cabo,

³⁴ García-Pelayo y Gross, Ramón, op. cit., p. 982.

³⁵ Real Academia Española, op. cit., nota 2, 22ª edición, versión electrónica <http://www.rae.es/rae.html>.

no obstante, no necesariamente esta relacionada con el fin de la empresa emprendida, pues se pueden usar diversas técnicas en el momento que se necesiten para resolver los problemas y obstáculos, en cambio el método es un plan a seguir para llegar a la meta del camino, lo cual no quiere decir que el allegarse de distintas técnicas no sea de ayuda para lograr ese fin.

Por su parte, en la multicitada obra intitulada “Teoría General de la Interpretación”, se hace referencia a que la técnica es el modo de valerse de determinados objetos materiales para la eficacia del procedimiento; como se dijo, hacerse de las herramientas para ayudar al método, para su eficacia, que no es otra cosa sino lograr lo que se desea o espera, conseguir el objetivo, es decir, son las herramientas, instrumentos, utensilios y reglas que permiten realizar adecuadamente algo, en este caso el método.³⁶

En este orden de ideas, se tiene la propia definición del autor de la mencionada obra, que dice:

*“La técnica entonces, es un modo de hacer, de ejecutar, independiente del pensamiento que rige al camino, para lograr el fin. Son los procedimientos, recursos o herramientas con que se cuentan para ejecutar o para andar ese camino”.*³⁷

De ahí, que se señale el hecho de que a pesar de que la técnica evidentemente se involucre con el fin que se persigue, pues es la herramienta, el recurso, así como la pericia y el modo en que se ejecuta alguna parte del procedimiento, algún paso, es independiente del

³⁶ Cfr. HALLIVIS PELAYO, MANUEL, op. cit., pp. 61-62.

³⁷ *Ídem* p. 62.

pensamiento que rige el camino, es decir, del método; pues el método es inclusive un elemento a priori, dicho sea, se escoge, se plantea o planea su uso, sus pasos, mientras que las técnicas son usadas y aplicadas al momento de llevarlo a la realidad, cuando surge la necesidad práctica de usarlas.

La distinción entre método y técnica la señala Hallivis Pelayo, diciendo que el método es un camino para lograr un fin, mientras que la técnica se conforma con los instrumentos que permiten aplicar el método, es decir, las herramientas cuyo objetivo es de carácter práctico, resolver un problema o ayudar en la consecución de los pasos a seguir.³⁸

Asimismo, dice que el método es un camino que implica una manera especial de pensar, que permite lograr un resultado, mientras que la técnica no es sino un modo de hacer, de ejecutar, independiente del pensamiento que rige el camino para lograr el fin. Son los recursos o herramientas con que se cuenta para ejecutar o para andar ese camino.³⁹

Complementa esta idea, Garza Mercado, haciendo énfasis en que la técnica se justifica únicamente en su función de utilidad práctica, a diferencia del método, que se propone descubrir y comprobar la verdad; esto es, el método es un procedimiento más mental, para determinar como hacer algo, la forma, su camino, mientras que la técnica se refiere al conjunto de recursos, instrumentos o herramientas para realizarlo.⁴⁰

³⁸ Cfr. *Ibidem*, p. 63.

³⁹ Cfr. *Ídem*, p. 63.

⁴⁰ Cfr. GARZA MERCADO, ARIO, citado por RODRIGUEZ CEPEDA, BARTOLA PABLO, *Metodología Jurídica*, Oxford University Press, México, 1999, p. 5.

En este orden de ideas, se tienen diferentes métodos de interpretación jurídica aplicables a los textos normativos, es decir, cada método nos sumirá en una manera particular de valorar lo interpretado y seleccionar el camino para conseguir la interpretación de dicho texto jurídico, mientras que la técnica aporta las herramientas, los recursos o instrumentos para ayudar en la interpretación, para llevarla a cabo, ejecutarla.

Por ejemplo, en una interpretación usando el método literal, el camino será apegarse a la letra de la ley, pudiendo hacer uso de diferentes técnicas, como el uso de diccionarios para averiguar el significado de cada palabra; esta sería una herramienta, haciendo caso del argumento del lenguaje común, que también es una técnica, es decir, las técnicas son recursos, herramientas tangibles o intangibles, ya sean los argumentos de uso común para un método de interpretación en particular, que señalan la forma de interpretar o materiales físicos como diccionarios del lenguaje común, jurídicos o especializados en una materia en particular, pues las técnicas pueden ser de carácter tangible o intangible.⁴¹

1.2. Diversos métodos de interpretación jurídica

Como ya se ha visto, se revisó la forma en que se comprende al método, como se ayuda de diversas técnicas ya sean tangibles o intangibles, para poder cumplir con su propósito, en este caso, el de obtener una interpretación, para esto, los métodos de interpretación jurídica sirven para interpretar diversos textos normativos, es decir, la serie de pasos, el procedimiento, la forma especial de pensar con la que se realizará la

⁴¹ Esta es una clasificación basada en la bibliografía estudiada y una opinión propia acerca de cómo se entiende de una manera práctica, debido a que hay autores que los consideran sinónimos o los definen de manera distinta u opuesta; así como pueden aparecer como sinónimos en diccionarios y diversas publicaciones.

interpretación, en que forma manejaremos ese texto jurídico para obtener su sentido, el significado de dicho texto.

Ya que como lo señala Vanoni, el fin de la labor del intérprete es llegar a aprender el verdadero valor de la ley, considerada como voluntad viva del Estado, para lo que recurre a determinados medios o ayudas, los cuales en parte son los métodos de interpretación jurídica que se utilizan para interpretar los textos jurídicos, por lo que a continuación se hará una revisión de los principales.⁴²

1.2.1. Métodos de interpretación según su autor

Los métodos de interpretación jurídica tienen diversas formas de clasificarse o de ser agrupados, en este caso autores como Vanoni, Modugno y Hallivis, mencionan clasificaciones parecidas desde el punto de vista de quién realiza la interpretación, es decir, el autor de ésta.

Ya que como se menciona, al momento de tocar el tema de quién es el intérprete y la labor que realiza, en este particular caso, la labor de interpretación jurídica, puede provenir de distintos autores, los cuales se menciona, tienen diversas jerarquías o pueden ser reconocidos por la ley en base a las facultades que estos tengan de acuerdo a la misma; por lo que el carácter vinculante de su interpretación, así como su reconocimiento obligatorio por parte de los demás, dependerá de la función que el autor desempeñe y de las facultades que le otorgue la ley.

⁴² Cfr. VANONI, EZIO, *Naturaleza e Interpretación de las Leyes Tributarias*, traducción y estudio introductorio: Juan Martin Queralt, Madrid, Instituto de estudios fiscales-Ministerio de hacienda, 1973, p. 241.

En otras palabras, no es la misma labor interpretativa, la que realiza un juez al emitir una sentencia, que la que efectúa una autoridad administrativa al hacer ejercicio de sus funciones, ni la que realiza un profesor de Derecho al impartir cátedra, mucho menos la que es llevada a cabo por los ciudadanos cuando interpretan las normas fiscales, para cubrir sus impuestos cuando se trate de obligaciones fiscales sustantivas o para obedecer las de carácter formal por citar algunos ejemplos.⁴³

Por lo que a continuación, se verán las principales interpretaciones jurídicas de acuerdo a este criterio, clasificadas en: auténtica, judicial, administrativa, doctrinal, popular o directa, de las partes y consensuada.

Antes de finalizar este apartado, es importante mencionar, que también existen autores que clasifican a la interpretación jurídica dependiendo de la autoridad de donde provenga, conocida como interpretación oficial y entendida como la actividad interpretativa de los órganos de los poderes públicos en el ejercicio de sus funciones.⁴⁴

1.2.1.1. Método de interpretación auténtica

Este método de interpretación, como la mayoría de los existentes, tienen su razón de ser en el hecho de que al acercarse a una norma, una disposición, un artículo o cualquier texto de carácter jurídico, existan tantas incertidumbres sobre lo que este quiere decir, sobre su sentido, su significado, que haga notoriamente difícil la tarea de aplicarla, pues para aplicar la norma, primero hay que conocerla, esto se puede deber a su

⁴³ Cfr. HALLIVIS PELAYO, MANUEL, op. cit., p. 290.

⁴⁴ Cfr. MODUGNO, FRANCO, op. cit., p. 41.

imperfecta formulación o redacción, por lo que a veces es necesario recurrir al propio legislador para que el mismo aclare dicha norma.

Vanoni, la define como “la que proviene de los mismos órganos que han formulado la norma jurídica”, de igual forma dice que en ocasiones pueden ocurrir tantas incertidumbres al momento de aplicar una norma jurídica, como consecuencia de su imperfecta formulación, que el legislador tenga que intervenir con el fin de aclarar la norma oscura o inexactamente formulada.⁴⁵

Por su parte, Zambrano Brambila, declara que a este método de interpretación jurídica se le conoce también como “método de interpretación original de la ley”, pues es el creador de la ley quién se encarga de especificar las razones o motivos que tuvo para crear, modificar o derogar alguna norma jurídica, con ello, es posible conocer el fin que persigue tal acto legislativo y por ende la norma que así se vea afectada.⁴⁶

De igual modo, este método de interpretación es más comúnmente conocido como interpretación legislativa, pues es llevada a cabo por el mismo autor de la norma, el legislador; sin embargo, se prefirió el título de interpretación auténtica, debido a que si bien en su mayoría de los casos el autor de una ley es el legislador, también existe la delegación de facultades para el Poder Ejecutivo por parte del Legislativo, como es el caso del Decreto Ley y el Decreto Delegado (artículos 29 y 131 de la CPEUM respectivamente).⁴⁷

⁴⁵ Cfr. VANONI, EZIO, op. cit., p. 353.

⁴⁶ Cfr. ZAMBRANO BRAMBILA, HIRAM, op. cit., p. 102.

⁴⁷ Cfr. CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, *CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS*, Secretaría General, Secretaría de Servicios Parlamentarios, Centro de Documentación, Información y Análisis, texto vigente, versión electrónica, pp. 25-100.

Y de la misma manera, se podría ubicar a la interpretación de reglamentos, decretos, resoluciones o circulares, que emite el Ejecutivo en ejercicio de sus facultades, como sería la reglamentaría por ejemplo; según el Artículo 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos⁴⁸, por ser este su autor, mejor dicho el representante del poder de donde provienen estos textos de carácter normativo, pero se considera más adecuado ubicar a estos en la interpretación administrativa.

Ahora bien, regresando a la interpretación auténtica que realiza el legislador como autor de la norma, se encuentra que esta tiene sustento constitucional en el artículo 72, inciso f), de la CPEUM que a la letra dice:

“Artículo 72. Todo proyecto de ley o decreto, cuya resolución no sea exclusiva de alguna de las Cámaras, se discutirá sucesivamente en ambas, observándose el Reglamento de Debates sobre la forma, intervalos y modo de proceder en las discusiones y votaciones.

*... F. En la **interpretación**, reforma o derogación de las leyes o decretos, se observarán los mismos trámites establecidos para su formación...”⁴⁹*

Así como en el Reglamento para el Gobierno Interior del Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos, que en su artículo 64 señala:

*“Artículo 64.- En la **interpretación**, reforma o derogación de las leyes se observarán los mismos trámites establecidos para su formación.”⁵⁰*

⁴⁸ De aquí en adelante se hará referencia a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos como CPEUM o Constitución para efectos prácticos.

⁴⁹ *Ibidem*, pp. 41-42.

⁵⁰ CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, *Reglamento para el Gobierno Interior del Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos*, Secretaría General, Secretaría de Servicios Parlamentarios, Centro de Documentación, Información y Análisis, texto vigente, versión electrónica, p. 43.

En esta virtud, la doctrina habla de dos tipos de interpretación auténtica, la “preventiva o contextual” y la “posterior, a posteriori, o extra contextual”, la primera de ellas se encuentra cuando en el mismo texto de la ley que se está revisando e interpretando se contienen definiciones o aclaraciones respecto a las palabras, términos o el sentido en que estos son usados, hechas por el propio autor de la norma, el legislador.⁵¹

Existen numerosos ejemplos de ésta en las leyes, en referencia a la materia fiscal, se pueden recordar expresiones tales como “*para efectos del impuesto sobre la renta se entenderá...*”, “*se considera...*”, “*para los efectos de esta ley, se considera...*”, “*se entiende por...*”, “*se entenderá por actividades empresariales las siguientes...*”, en fin, son algunos ejemplos de las aclaraciones o explicaciones hechas en la misma ley por su autor; asimismo, sin que sea óbice de lo anterior se consideran también ejemplos precisos de lo que es la redefinición de conceptos para efectos fiscales.

La parte que se debe comentar principalmente, es acerca de la explicación posterior a la ley, “posterior, a posteriori o extra contextual”, esto es, una norma secundaria interpretativa como le denominan en la doctrina, un texto con las mismas formalidades que una ley para su creación como lo señala la constitución, pero que contrariamente, no se trata de una nueva ley, sino de una aclaración de la ley que se interpreta, donde se especifican los alcances y sentido de la norma que se interpreta.

Es dable recalcar, algunos problemas relacionados con la interpretación auténtica posterior, esto es, en un nuevo texto de ley, como lo son el hecho de que no siempre serán los mismos legisladores creadores de

⁵¹ Cfr. HALLIVIS PELAYO, MANUEL, op. cit., pp. 292-293.

la norma, los que la aclaren en una norma posterior, pues es posible el cambio de estos, de la composición de la cámara legislativa o de la comisión que le dio vida a la ley, las personas que la aprobaron, así como el hecho de que puede haber surgido de diversos legisladores y no de uno sólo; por lo que si un legislador llegara a faltar o no participa en la explicación que se le da a la ley en un texto posterior, esta ya no sería auténtica, así como en alguna otra de las situaciones planteadas.

Otro punto a considerar como un problema, es el hecho de que puede cambiarse en parte o en forma completa el alcance de la norma, esto es, puede modificarse de manera tal que vaya más allá de una explicación de su sentido, de una interpretación, puede que se reformule totalmente el significado de la norma, más que para interpretar, para adaptarla al deseo del legislador, por lo que tendríamos una nueva norma, sobre todo por el hecho de tener en cuenta que una norma posterior deroga a la anterior, y en este caso, cómo encontrar el punto en el que se deja de interpretar y se comienza a crear, cambiando con esto totalmente la norma.

Ezio Vanoni, señala que la ley interpretativa, no contiene en si misma un mandato, sino que declara los límites exactos del mandato contenido en la ley interpretada, asimismo se plantea en su obra que de esa forma se comprende la razón de la denominada retroactividad de las leyes interpretativas⁵², señalando lo siguiente:

“En rigor, no es que la nueva ley tenga efectos retroactivos, sino que pone de manifiesto el contenido real de la antigua ley, y en consecuencia, desarrolla en su esfera de validez temporal toda la eficacia de que habría

⁵² Cfr. VANONI, EZIO, op. cit., p. 353.

*sido capaz si se la hubiese conceptualizado justamente desde el primer momento.*⁵³

Regresando al punto de que sucede cuando el legislador cambia totalmente la norma, argumentando que sigue siendo la misma, es cuando surge el verdadero problema, puesto que ya no se está en la idea de Vanoni, en la que se pone de manifiesto el contenido real de la antigua ley, sino que se trata de una nueva ley, de una serie de normas diferentes y cambiadas por completo, en este aspecto existen opiniones en ambos sentidos.

No obstante, no se considera que sea un problema de gran envergadura, pues dado el caso de que se cambiara por completo la ley, no se piensa que podría existir un problema de retroactividad de ésta, debido al principio de seguridad jurídica que debe imperar en nuestro sistema, en el cual la nueva ley interpretativa (no considerada como tal por haber sido cambiada por completo por el legislador), no sería aplicable a los casos ya resueltos en el pasado o en donde se haya aplicado la “ley que supuestamente se interpretó”, y existan criterios ya firmes; es decir, sólo para futuras aplicaciones de la ley ésta tendría efecto, para casos posteriores a la entrada en vigor de la ley interpretativa.

Claro está, que sólo en el caso de que la misma “ley interpretativa” señale de forma expresa, que se aplicará a hechos acaecidos en el pasado, esto debido a que si el legislador señala que no es una nueva norma a pesar de que haya sido cambiada por completo y reformulada de manera totalmente diferente a lo que era la ley original que se supone se está aclarando, podría darse el caso que tenga efectos retroactivos si aunado a

⁵³ *Ídem.*

esto, se señala expresamente en la ley interpretativa, como ya se mencionó, que tiene que ser aplicada a los supuestos acaecidos en el pasado por ser el correcto sentido y significado de la norma interpretada.

Sin embargo, se considera que si podría existir otro problema importante, el hecho de que se viole el principio de equidad tributaria en nuestra materia en particular, puesto que si con la ley no interpretada se dio determinado tratamiento a un grupo de personas y posteriormente el legislador emite una ley interpretativa para, valga la redundancia, interpretar a la primera ley; pero ésta, a juicio de los contribuyentes o alguien más, no es una verdadera interpretación sino que el legislador cambio por completo la ley, fue más allá de la interpretación, disfrazando a esta nueva norma como la interpretación de la norma original, entonces ahí si, con un texto normativo completamente distinto, lo aplica a las mismas situaciones que era aplicada la norma supuestamente interpretada, pero con “consecuencias” distintas en razón de que es en realidad una norma distinta disfrazada de interpretación.

Lo que tendría como consecuencia que una misma ley, esto es, la ley original y su interpretación, trataran de manera distinta a un mismo grupo de personas, a un grupo de iguales. Esto por que la ley no interpretada podría ser aplicada a un caso particular con un resultado determinado y posteriormente la nueva ley interpretativa a otro caso posterior, con otro resultado distinto (no en un sentido rigorista, pues cada caso tiene sus particularidades), dándole efectos diferentes a situaciones igualmente señaladas por la ley, en este caso debido a que la ley interpretativa se supone que no es una norma modificada, sino la interpretación de la primera; aún así podría darse un trato diferente a sujetos en el mismo supuesto jurídico o de hecho, dado la divergencia de la ley interpretada y su

interpretación, surgiendo la inequidad, sobre todo si unos se ven más beneficiados que otros a pesar de encontrarse supuestamente en igualdad de circunstancias y condiciones.

1.2.1.2. Método de interpretación judicial

El método de interpretación judicial, quizás sea la forma más conocida en que se da la interpretación o la más común, no por que necesariamente sea la que más se da en la práctica; sino por que tal vez, es la que la mayoría de las personas, que se ven relacionadas en algún momento y modo con un texto normativo de manera directa o indirecta, la consideran como la única que tiene validez o en todo caso la que más tiene, ahora bien, se expondrán algunos conceptos acerca de ésta.

Ezio Vanoni expresa en su *Naturaleza e Interpretación de las Leyes Tributarias*, que la interpretación judicial es:

“La que deriva de la aplicación de las normas jurídicas al caso concreto, realizada por los órganos a los que se atribuye la función jurisdiccional.”⁵⁴

En este sentido, se entiende que se refiere a que deriva de la aplicación de las normas, no por que sea después de ésta, sino que surge la necesidad de que exista la interpretación judicial cuando el juzgador se encuentra en la obligación de ejercer su función jurisdiccional y aplicar los textos normativos; siendo precisamente necesario interpretar las normas

⁵⁴ VANONI, EZIO, op. cit., p. 356.

jurídicas cuando se esta ante un caso concreto, para así poder aplicarle posteriormente dichas normas de la forma más correcta posible.

De igual forma, Luis Raúl Díaz González, describe a la interpretación judicial como:

“La que hacen los tribunales o los jueces, a través de los criterios que van sosteniendo. La interpretación que hace la suprema Corte de Justicia de la Nación o los Tribunales o los Tribunales Colegiados de Circuito, (jurisprudencias) aún siendo el máximo caso de interpretación, puede interpretarse.”⁵⁵

En dicha concepción, es importante destacar, la mención que el autor hace en referencia a los criterios que se van sosteniendo, pues como se dijo anteriormente en este trabajo y en forma más específica en esta clasificación, la interpretación la puede llevar acabo cualquiera, pero en este caso, la interpretación judicial reviste mayor importancia por su carácter vinculante, que se encuentra en sus diversas decisiones, mediante sentencias, fallos, laudos, así como en los precedentes, tesis o jurisprudencias. Dicho sea, distintas formas en las que se presenta la interpretación judicial, algunas con mayor fuerza vinculante que otras, pero a fin de cuentas, producto de la interpretación de textos jurídicos.

Inclusive señala, que la jurisprudencia siendo el máximo caso de interpretación, puede ser interpretado, cosa con la que coincidimos, pues el hecho de que esta en su acepción de “criterio sobre un problema jurídico establecido por un conjunto de sentencias concordes”⁵⁶; es decir, la

⁵⁵ DÍAZ GONZÁLEZ, RAÚL L., op. cit., p. 91.

⁵⁶ Real Academia Española, op. cit., 22ª edición, versión electrónica <http://www.rae.es/rae.html>.

interpretación que tiene el juzgador sobre ese problema jurídico, no quiere decir que a su vez no pueda ser interpretada, pues inclusive puede ser superada por un nuevos criterios.

Por su parte, Franco Modugno indica que esta se da cuando el juez de la causa decide una controversia pronunciándose, entre otras cosas, sobre el significado a atribuirse a los enunciados normativos.⁵⁷

Es de destacarse, el hecho de que se señale que el juez, al cual se tomará como juzgador sea cual sea su jerarquía, ya sea ministro, magistrado, etc., decide sobre un caso en particular, “entre otras cosas” sobre la interpretación; esto es, el significado de los enunciados normativos, esta expresión del autor, da la idea de que no necesariamente siempre se decide sobre la interpretación de los textos normativos, sino sólo cuando es necesario, es por eso que se menciona “entre otras cosas”, lo que se entiende de forma personal, como la posibilidad de existencia de un problema de interpretación o no.

De lo cual no se participa, puesto que a pesar de la existencia de los llamados (por la doctrina), casos Difíciles e inclusive de los casos Trágicos, se es de la idea, de que en la misma forma, en los casos Fáciles también se interpreta, así sea de manera inconsciente, puesto que desde el momento en que se deja fuera del texto normativo algún supuesto de hecho, ya se esta interpretando, como ya se mencionó, incluso inconscientemente.⁵⁸

⁵⁷ Cfr. MODUGNO, FRANCO, op. cit., p. 44.

⁵⁸ Cfr. VÁZQUES RODOLFO, *Interpretación jurídica y decisión judicial*, México, D.F., Fontamara, 2008, Doctrina jurídica contemporánea, pp. 188-212.

Por otra parte, Hallivis indica que esta interpretación es también llamada “usual”, que es la que sucede cuando un tribunal o un juzgado; esto es, un órgano jurisdiccional, a través de sus Ministros, Magistrados o Jueces, realiza la interpretación primero y la aplicación después, de un texto normativo de cualquier jerarquía respecto del que tiene competencia, por medio de una sentencia.⁵⁹

En este caso, es remarcable el hecho de que para el autor esta sea llevada a cabo cuando se realiza la interpretación primero y la aplicación después, pues se es de la misma idea, lo cual se considera, se da en cualquier ámbito del Derecho o al menos debería ser así; además de ser parte de la idea central de este trabajo, el hecho de que las normas para su aplicación requieran primeramente de una interpretación, por simple o compleja que estas sean, en relación a las normas fiscales o de cualquier índole jurídica, inclusive haciéndose inconscientemente.

En esta tesitura, la interpretación judicial, así como la auténtica en su principal acepción, la legislativa, también cuenta con sustento constitucional, pues el artículo 94 de la CPEUM, a su letra dice:

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

*...La ley fijará los términos en que sea obligatoria la jurisprudencia que establezcan los tribunales del Poder Judicial de la Federación sobre **interpretación** de la Constitución, leyes y reglamentos federales o locales y*

⁵⁹ Cfr. HALLIVIS PELAYO, MANUEL, op. cit., pp. 299-300.

*tratados internacionales celebrados por el Estado Mexicano, así como los requisitos para su interrupción y modificación.*⁶⁰

Dicho artículo, en la opinión del recién fallecido Ministro José de Jesús Gudiño Pelayo se debe interpretar en el sentido de que los jueces están facultados para interpretar las leyes.⁶¹

Tesis que se hace propia, además de entender dicho numeral de la Constitución, no solamente en relación a jueces, magistrados o ministros, sino cualquier funcionario del Poder Judicial facultado y obligado a aplicar las disposiciones legales; pues para esto, primero tendrán que interpretarlas, teniendo como ejemplos a los secretarios de acuerdos, actuarios, oficiales administrativos de los distintos órganos jurisdiccionales entre otros.

Y en esta misma virtud, no se opina que la única posibilidad de interpretación de los textos normativos sea mediante la instauración de jurisprudencia, sino también, a través de los diversos fallos, sentencias, laudos, tesis, precedentes, etc., el punto en cuestión será la jerarquía de dicha interpretación, sus efectos, alcances y carácter vinculante.

Por lo que se interpreta este artículo constitucional, aunada a la opinión del fallecido Ministro, en el sentido de que los funcionarios del Poder Judicial de la Federación pueden interpretar los textos normativos y como se mencionó, su importancia residirá en la obligatoriedad de su interpretación, es decir, su carácter vinculante.

⁶⁰ CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, op. cit., pp. 57-58.

⁶¹ Cfr. GUDIÑO Pelayo, JOSÉ DE JESÚS, *Controversia sobre controversia. Discusión entorno a alcance de la competencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación*, Porrúa, México, 2000, p. 71.

Ahora bien, que sucede con el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, pues éste no forma parte del Poder Judicial de la Federación, inclusive es llamado un órgano de justicia delegada; sin embargo, en opinión propia y en la de la mayoría de los juristas, si bien no es un órgano jurisdiccional formalmente, si lo es materialmente, puesto que es autónomo para dictar sus fallos.

A continuación se hará una revisión rápida de su sustento constitucional y legal, primeramente la CPEUM en su artículo 73, fracción XXIX-H, que declara:

“Artículo 73. El Congreso tiene facultad:

*...XXIX-H. Para expedir leyes que instituyan tribunales de lo contencioso-administrativo, dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, y que tengan a su cargo dirimir las controversias que se susciten entre la administración pública federal y los particulares, así como para imponer sanciones a los servidores públicos por responsabilidad administrativa que determine la ley, estableciendo las normas para su organización, su funcionamiento, los procedimientos y los recursos contra sus resoluciones...*⁶²

Asimismo, el primer artículo de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa señala:

“ARTÍCULO 1.- El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es un tribunal de lo contencioso administrativo, dotado de plena autonomía

⁶² CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, op. cit., pp. 42-46.

*para dictar sus fallos, con la organización y atribuciones que esta Ley establece.*⁶³

Por lo que se opina, que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa⁶⁴, encaja perfectamente en el método de interpretación judicial, pues a pesar de no ser formalmente un órgano del Poder Judicial, si tiene una actividad jurisdiccional materialmente, además de contar con las atribuciones tanto constitucionales como legales para dictar sus fallos de forma autónoma.

Lo cual quiere decir que puede decidir sobre casos concretos, aplicando la ley a estos, para lo que es necesario primeramente interpretar esos textos normativos, por lo que también sus magistrados, es decir, sus juzgadores, así como lo hacen los funcionarios del Poder Judicial, interpretan la ley y en general los textos normativos de su competencia.

Finalmente, no es la pretensión de este trabajo el estudiar naturaleza del TFJFA, puesto que ésta ya ha sido desarrollada o estudiada más a fondo y de una manera mucho más completa en numerosos trabajos, por lo que analizar de manera profunda este tema rebasaría los límites y objetivos de este trabajo, sólo se hace referencia a esto, para apoyar la idea de por que el tribunal realiza también la interpretación judicial a través de sus distintos funcionarios, particularmente sus magistrados en su carácter de juzgadores.

⁶³ CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, *LEY ORGÁNICA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA*, Secretaría General, Secretaría de Servicios Parlamentarios, Centro de Documentación, Información y Análisis, texto vigente, versión electrónica, p. 1.

⁶⁴ De aquí en adelante se hará referencia al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa como TFJFA para efectos prácticos.

1.2.1.3. Método de interpretación administrativa

En esta clase de interpretación, los sujetos que interpretan los textos normativos, son funcionarios que trabajan o forman parte mejor dicho, de algún órgano de la Administración Pública, ya sea federal o local y, que evidentemente deben de estar facultados por disposición de ley para poder aplicar determinados textos normativos de su competencia, por lo que si tienen no sólo la facultad sino también la obligación de aplicar dichos textos jurídicos, es necesario que los entiendan primeramente, en orden de cumplir con el principal objetivo de cualquier disposición, cumplir su finalidad de forma correcta.

De entrada, Hallivis Pelayo expresa que el método de interpretación administrativa, es el que, en ejercicio de sus funciones, realiza algún órgano de la Administración Pública, evidentemente mediante sus funcionarios, asimismo la obligatoriedad de cada interpretación, dependerá del instrumento a través del cual se haya emitido, esto es, su carácter vinculante, el cual lo señalará el ordenamiento jurídico correspondiente.⁶⁵

Asimismo, existen en específico, diversos ordenamientos de naturaleza administrativa, que se deben recordar, entre los cuales, se encuentran a los reglamentos, decretos, circulares, resoluciones, criterios, etc., mismos que se mencionaron en parte en la interpretación auténtica, pues al provenir estos en su carácter administrativo, del Ejecutivo Federal y demás órganos que componen a la Administración Pública, se podría también clasificar a su interpretación dentro del método de interpretación

⁶⁵ Cfr. HALLIVIS PELAYO, MANUEL, op. cit., p. 312.

auténtica, dado que el creador de estos es el Poder Ejecutivo, como lo señala la CPEUM, que en su letra dice:

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

I. Promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia.”⁶⁶

Como se ve, existen dos partes importantes en esta fracción, la referente a ejecutar y a proveer en la esfera administrativa, mismas que en palabras de Hallivis se expresa que se atribuye esta función al Poder Ejecutivo, por que la “facilitación de la exacta observancia requiere de numerosos detalles que sólo puede conocer quién la ejecuta”.⁶⁷

Es decir, la función reglamentaria, en específico, en los reglamentos heterónomos, por quién sino por aquél que ejecuta la ley, en este sentido el Ejecutivo, a través de sus numerosos funcionarios facultados, será quién mejor desarrolle esos numerosos detalles, que a su vez valga la redundancia, desarrollarán la ley, claro esta, sin exceder su alcance, ni contradiciéndola sino subordinándose a ésta.

Es por esto, que se decidió enmarcar mayormente a la interpretación de los diversos textos normativos de naturaleza administrativa en el método de interpretación administrativa, pues son los distintos órganos

⁶⁶ CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, Secretaría General, Secretaría de Servicios Parlamentarios, Centro de Documentación, Información y Análisis, texto vigente, versión electrónica, op. cit., p. 57.

⁶⁷ HALLIVIS PELAYO, MANUEL, op. cit., pp. 312-113.

pertenecientes al Poder Ejecutivo aquellos de donde provienen dichos textos normativos administrativos, lo cual no limita el hecho de que también se puedan enmarcar dentro del método de interpretación auténtica y ser interpretados a través de éste, pero se piensa que primigeniamente deben ser considerados en este método dado su carácter y naturaleza administrativa.

Ahora bien, aunado a esto el método de interpretación administrativa no solamente es usado ni existe solamente en los ordenamientos de naturaleza administrativa, puesto que los funcionarios administrativos también aplican las diversas leyes que existen en su esfera de competencia.

Lo cual es interesante, pues estas no provienen del Ejecutivo sino del Legislativo (salvo sus excepciones), por lo que aquí, si se encuentra un ejemplo bastante claro del uso del método de interpretación administrativa, puesto que para poder aplicar la ley, ejecutarla, los funcionarios administrativos hacen su propia interpretación de las leyes, de cómo las entienden, para así posteriormente aplicarlas, ahora se evaluarán algunos ejemplos de esto.

En la particular materia fiscal, existen algunos ejemplos expresos, en donde se solicita la opinión o criterio de la autoridad administrativa directamente, esto es, su interpretación de los textos jurídicos, o en donde ésta misma señala como se deben entender estos, en que sentido.

Un ejemplo de la primera, es decir, de la opinión que se pide directamente a la autoridad respecto a las dudas que pueda tener un

contribuyente acerca del sentido de las disposiciones fiscales, es el artículo 34 del Código Fiscal de la Federación, que a letra dice:

“Artículo 34. Las autoridades fiscales sólo estarán obligadas a contestar las consultas que sobre situaciones reales y concretas les hagan los interesados individualmente.”⁶⁸

Finalmente, la respuesta que se de, será la interpretación que de la ley, el reglamento o algún otro texto normativo que tenga que ver con la consulta realizada, haga la autoridad administrativa a través de sus funcionarios facultados, del sentido que para la autoridad tiene el texto jurídico en cuestión.

Otro ejemplo que tiene que ver con el segundo caso, en donde la misma autoridad administrativa, señala como deben de ser entendidas las disposiciones, sin necesidad de ser consultada, es el artículo 35 del Código Fiscal de la Federación, que señala:

“Artículo 35.- Los funcionarios fiscales facultados debidamente podrán dar a conocer a las diversas dependencias el criterio que deberán seguir en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación.”⁶⁹

⁶⁸ CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, *CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN*, Secretaría General, Secretaría de Servicios Parlamentarios, Centro de Documentación, Información y Análisis, texto vigente, versión electrónica, pp. 54-55.

⁶⁹ *Ídem.*

Es interesante la fuerza con la que suena este artículo, esto debido a que señala que los funcionarios facultados para ello, podrán dar a conocer el criterio de aplicación de las disposiciones fiscales, a las diversas dependencias, evidentemente subordinadas por mandato de ley, pero a lo que se hace referencia con la expresión “fuerza que suena”; es al hecho de que el artículo señala que la interpretación de determinados funcionarios, será la que diversas dependencias también deberán seguir, como si estos funcionarios tuvieran la verdad completa en sus manos, como si su interpretación, el sentido, el significado obtenido no pudiera rebatirse y así como lo señala el artículo, ya teniendo el sentido de tales textos normativos, estos ya pueden ser aplicados.

Es decir, no hay necesidad de interpretar, puesto que el criterio con que se deben aplicar las disposiciones ya ha sido descubierto, explicado o atribuido por determinados funcionarios; y que es el criterio de aplicación sino otra cosa que la interpretación que se le da a las disposiciones en cuestión, para así aplicarlas, es por eso que se señala “criterio que se sigue en cuanto a la aplicación”, criterio es sinónimo de opinión, esto es, la opinión acerca de cómo se aplican las normas, para poder aplicar las normas de acuerdo a la opinión de los funcionarios primero deben conocerlas, esto se hace mediante la interpretación.

Esto es importante en la opinión de la doctrina, pues es necesario que la autoridad tributaria unifique sus criterios para lograr unidad en estos, valga el pleonasma y, así no tener un mundo de diferentes interpretaciones, creando por ende aplicaciones divergentes y tratos inequitativos o distintos a contribuyentes que se encuentren en la misma situación, teniendo en cuenta

la cantidad de funcionarios diseminados en los diferentes niveles de gobierno, así como en todas las autoridades de diversa naturaleza.

Otro ejemplo relevante de esto, es el artículo 33 del Código Fiscal de la Federación⁷⁰, que en su fracción I inciso g), declara:

“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:

... 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.”⁷¹

Conocida ampliamente como “Miscelánea Fiscal” o “Resolución Miscelánea”, de la misma manera el inciso h) del referido numeral en cuestión señala lo siguiente:

⁷⁰ De aquí en adelante se usará indistintamente Código Fiscal de la Federación o CFF para hacer referencia al mismo concepto.

⁷¹ CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, op. cit., pp. 52-53.

“h) Dar a conocer en forma periódica, mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación, los criterios no vinculativos de las disposiciones fiscales y aduaneras.”⁷²

Ahora bien, estos son ejemplos del método de interpretación administrativa, puesto que en ambos, las autoridades fiscales expondrán sus criterios y las disposiciones de carácter general, respecto al cumplimiento del mundo de obligaciones de los contribuyentes derivadas de la ley u otros textos normativos de competencia de dichas autoridades, que tengan que acatados por los individuos a quienes estén dirigidos.

Cada una con un carácter vinculante distinto, a final de cuentas, ejemplos perfectos de la interpretación propia y particular que realizan las autoridades administrativas. En este caso las fiscales, a través de sus funcionarios, imponiendo su criterio, es decir, la interpretación que estos consideran que es la que se debe seguir.

Asimismo, esto no impide que los contribuyentes, recurran a los distintos medios de defensa cuando consideren que la aplicación de los diferentes ordenamientos, textos normativos, etc., sea equivocada y consideren que se debieron aplicar con otro sentido, dicho sea, que tengan otra interpretación (en su acepción de resultado de la actividad interpretativa).

De igual forma, no se entrará en la discusión doctrinal acerca de la constitucionalidad de la delegación a través de una ley, en este caso el CFF a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como al servicio de

⁷² *Ídem.*

Administración Tributaria, para poder expedir resoluciones de carácter general como lo son las Resolución Miscelánea Fiscal, pues ese tema rebasa los alcances y el objetivo de este trabajo.

Para finalizar este apartado, sólo se mencionará de manera breve como es que el legislador, crea nuevas palabras, pues este es otro de los grandes problemas de la interpretación, la creación de nuevos términos o el error y confusión al utilizar los existentes, esto lo traemos a colación debido al citado artículo 33, fracción I inciso h) del CFF, que volvemos a citar y que a la letra dice:

*“h) Dar a conocer en forma periódica, mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación, los criterios no **vinculativos** de las disposiciones fiscales y aduaneras.”⁷³*

La palabra “vinculativos” es inexistente pues no aparece en el Diccionario de la Lengua Española y en todo caso su uso como adjetivo es erróneo, pues la forma correcta de usarlo es “vinculante”, el cual si es el adjetivo, es decir, podría leerse así, “los criterios de carácter no vinculante” por ejemplo, esto es criticable.

1.2.1.4. Método de interpretación doctrinal

El método de interpretación doctrinal, es aquél que es llevado a cabo por todos los estudiosos del Derecho, en este sentido, no se puede decir que un estudioso del Derecho es aquella persona que toma un libro de Derecho o que tenga que ver con el mundo jurídico. Y que por el sólo hecho de leerlo y

⁷³ Artículo 33, fracción I inciso h) del Código Fiscal de la Federación vigente, el subrayado y resaltado es propio.

estudiarlo de manera profunda o superficial ya es un estudio del mundo jurídico, además de que esta interpretación correspondería más correctamente, al método de interpretación popular o directa.

Es preferible definir al estudioso del Derecho como aquella persona que ya tiene una formación previa en el estudio de éste; es decir, que ha sido adoctrinada o que ha recibido instrucción en el mundo jurídico o cualquier otro apelativo similar y que a su vez continúa inmerso en el mundo del Derecho, aunado a su continuo interés por comprender este no sólo en un ámbito teórico sino también en uno que lo llevará a su aplicación práctica.

En este orden de ideas, Ezio Vanoni indica como es la interpretación proveniente de la doctrina:

“El estudioso, al poner de manifiesto la historia de los diversos institutos jurídicos, las concepciones que han contribuido a su formación y las necesidades que aspiran a satisfacer, prepara los instrumentos necesarios para comprender adecuadamente el contenido de la norma jurídica.”⁷⁴

Es una gran descripción, pues como se señaló al principio, el método de interpretación doctrinal es aquel que llevan a cabo al interpretar textos normativos los estudiosos del Derecho, como lo señala Vanoni al referirse al estudioso, que además utilizará como se mencionó, las concepciones que han contribuido a su formación, es decir, el estudio previo y el actual, lo que lleva a concluir que este ha tenido una formación jurídica.

⁷⁴ VANONI, EZIO, op. cit., p. 358.

Otro aspecto importante es el de “las necesidades que aspiran a satisfacer”, lo cual valga el uso de las palabras, “se interpreta” como la aspiración de llevar la instrucción, formación y conocimiento a un ámbito práctico, para finalmente con esto hacerse de los instrumentos necesarios para comprender “adecuadamente” el contenido de la norma jurídica, ese contenido se obtiene mediante la interpretación que el estudioso del Derecho realice de ésta.

Ahora bien, la descripción de Vanoni es completa, sin embargo, se tiene que decir que el desarrollo de la doctrina no es una tarea sencilla, pues requiere de estudio profundo y disciplina, además de enfrentarse a las críticas y discrepancias de los demás estudiosos del Derecho, asimismo la doctrina desarrollada tendrá determinado nivel de aceptación de acuerdo al prestigio del doctrinario, formado por el desarrollo de su actividad profesional y su experiencia.

Por lo que la respetabilidad y reconocimiento de la interpretación producto del método de interpretación doctrinal, será en relación al reconocimiento del doctrinario que la lleve a cabo, pues como lo señala Enrique Calvo Nicolau, está caracterizada por ser verdadera o falsa en sus enunciados propositivos; ésta la lleva acabo quién hace ciencia jurídica o teoría del Derecho y así como él lo dice en su obra, es “*interpretación doctrinal la que formulo en este tratado*”, quizás es posible aventurarse a decir lo mismo de este trabajo. Es por eso que se hace referencia a lo que señala el autor, dado que la doctrina desarrollada será evaluada, criticada e inclusive contradicha, por lo que puede ser tildada de falsa o verdadera.⁷⁵

⁷⁵ Cfr. CALVO NICOLAU, ENRIQUE, *Tratado del Impuesto Sobre la Renta*, México, Themis, 1996, Tomo I, p. 48.

Ahora, la verdad o falsedad dependerá como se dijo, del prestigio y el conocimiento del doctrinario, de las opiniones a favor o en contra de su interpretación, de cómo se rebata o se apoye ésta, además, como lo señala Calvo Nicolau, el hecho de que sus enunciados puedan ser verdaderos o falsos, no significa que entonces, en la interpretación auténtica o en la judicial estos sean totalmente verdaderos; sino que estos, como se mencionó tendrán determinado poder o mejor dicho obligatoriedad a partir del lugar que guarde el intérprete respecto de la norma jurídica. Como ya se ha dicho, reiterándose esto, en razón de su carácter vinculante, pues así como lo menciona el tratadista, la interpretación judicial contenida en una sentencia podrá ser considerada válida o inválida.⁷⁶

Finalmente, se comentará una última definición que entrega Hallivis Pelayo, la cual dice a su letra:

“La interpretación doctrinal, llamada también científica, magisterial, o privada, es aquella que realizan los particulares que tienen el rango de expertos o peritos: científicos, doctrinarios, estudiosos, técnicos o especialistas del Derecho en tratados, ensayos, comentarios guías, análisis, dictámenes, etc., en las ciencias jurídicas en general y en la dogmática jurídica en particular.”⁷⁷

Es interesante comentarla, en el aspecto que hace referencia a que son considerados expertos o peritos; títulos que se pueden ganar u obtener de manera formal, haciendo referencia a lo formal en el sentido de que se obtienen rangos o jerarquías mediante títulos, grados, certificaciones, etc., y

⁷⁶ Cfr. *Ídem*.

⁷⁷ Cfr. HALLIVIS PELAYO, MANUEL, op. cit., p. 310.

de forma practica en el sentido de que se obtiene el prestigio, respeto, reconocimiento, jerarquía e inclusive fama si se quiere ver de esa forma a través de la experiencia o la práctica profesional, además de los resultados obtenidos en estas, lo cual le otorga el valor a la opinión y por ende a la interpretación doctrinal entregada.

1.2.1.5. Método de interpretación popular o directa

Según Hallivis Pelayo, este método de interpretación es aquél que llevan acabo las personas que no se pueden considerar como expertas en una determinada materia jurídica, es decir, los ciudadanos que no son peritos en Derecho, formulando o emitiendo interpretaciones respecto de las disposiciones legales, cuando tienen obligación de cumplirlas.⁷⁸

En este sentido, se considera que es un tanto aventurado señalar la palabra perito, puesto que como se mencionó en el apartado anterior, la categoría, la jerarquía de un jurista, no necesariamente proviene de sus grados académicos, en este caso el de alcanzar el grado de perito en Derecho, claro, en su acepción jurídica, puesto que como lo señala el Diccionario de la Lengua Española, el adjetivar a alguien como perito significa “entenderlo como experimentado, hábil, práctico en una ciencia o arte”.⁷⁹

Sin embargo, se coincide totalmente con el autor en comento, al señalar a la interpretación popular o directa, como aquella que realizan los sujetos pasivos, esto es, los ciudadanos en general:

⁷⁸ Cfr. *Ibidem*, p. 315.

⁷⁹ Real Academia Española, op. cit., 22ª edición, versión electrónica <http://www.rae.es/rae.html>

*“La interpretación que se ven compelidos a realizar aquellas personas que se colocan, o la ley los coloca, en situación de sujetos pasivos, destinatarios de la norma, para efectos de su cumplimiento”.*⁸⁰

Claro esta, que los ciudadanos tienen que acercarse a los diversos textos normativos que los rigen para saber cuales son sus derechos y obligaciones. La mayoría de las veces no se asesoraran directamente de alguien con conocimiento jurídico y de la materia en específico, para que les interpreten determinado texto normativo, lo cual evidentemente resultaría caótico, pues el objetivo de los textos normativos “es ser claros, entendibles para cualquier persona”, además de que la mayoría de las veces se ayudan de profesionales del Derecho cuando surge una controversia o determinado problema jurídico en relación a esto.

Así mismo, Franco Modugno también le llama a este método interpretación “Privada”, diciéndonos que puede entenderse como “la actividad interpretativa de los sujetos no dotados, en la interpretación”, como lo señala, quién sea, cualquier sujeto que esté frente a enunciados normativos puede interpretarlos, es decir, atribuirles un determinado significado.⁸¹

Es decir, este método es aquél que es usado por todas las personas sin conocimiento, ni estudio jurídico previo o actual, que no estén relacionadas con el Derecho de manera directa, como profesionales de este en alguna forma, sino que son personas que por ley están contempladas como sujetos que tienen que cumplir con determinadas obligaciones

⁸⁰ HALLIVIS PELAYO, MANUEL, op. cit., p. 315.

⁸¹ Cfr. MODUGNO, FRANCO, op. cit., pp. 37-38.

contenidas en ésta, por lo que se ven en la necesidad de acercarse a los textos normativos, leerlos y obtener un significado de ellos, quizás de manera consciente o inconsciente, a través de la interpretación que de estos hagan.

1.2.1.6. Método de interpretación de las partes

Ahora bien, este método lo menciona Hallivis Pelayo como la interpretación realizada por las partes y sus representantes, en un proceso jurídico, siendo esta la que tienen que realizar las partes para presentar sus casos.⁸²

Aunado a esto, señala que en relación a dicho método, las partes, atienden a la doctrina, haciendo valer tesis y jurisprudencias a su favor, además de presentar sus argumentos, lo que señala como el hecho de que a su vez están interpretando textos jurídicos, a los que les atribuyen significado o contenido normativo, el cual aspiran a que los tribunales corroboren.⁸³

Esta es una clasificación que el autor y algunos otros mencionan, por lo que es interesante e importante recordarla, aunque por el contrario, se considera que este método es el mismo que el doctrinal, puesto que el camino o forma especial de pensar o de llevar a cabo los pasos, será el de usar todos los conocimientos jurídicos y prácticos para externar una conclusión respecto a un caso en específico, quizás la diferencia radicará en que en el método doctrinal se considera más la imparcialidad por no estar de algún lado de las partes; finalmente lo que se espera es que el juzgador valide la interpretación de alguna de estas.

⁸² Cfr. HALLIVIS PELAYO, MANUEL, op. cit., p. 316-318.

⁸³ Cfr. *Ibidem*, p. 316.

1.2.1.7. Método de interpretación consensuada

Este método es aquél que es llevado a cabo por las partes involucradas en un contrato, se da evidentemente cuando es la voluntad de las partes la que determina una interpretación jurídica, en una norma jurídica individual, en el clausulado de dicho contrato, creado por las partes, cuya única restricción es que no sea contrario a la ley.

En muchas ocasiones inclusive se crean glosarios para la interpretación de palabras o términos de un contrato, así como cláusulas o notas explicativas del significado o sentido de otras cláusulas.

En esta tesitura, la interpretación que se lleva a cabo con este método es la que realizan las partes en un contrato o convenio, no la que realiza un juez o un mediador o un conciliador o un árbitro, sino por las partes en el contrato, que como todo texto de carácter normativo es susceptible de generar controversias respecto a su correcta interpretación, su sentido.

Para finalizar con los métodos de interpretación según su autor, es preciso señalar que esta clasificación no es definitiva ni mucho menos la única correcta o mejor dicho no es ni hay una correcta, puesto que todos los métodos finalmente son clasificados por la doctrina de distinta forma, ya sea como clases, especies, tipos, métodos, técnicas, etcétera. Por lo que es erróneo querer definir un orden único o correcto, además de que estos pueden ser usados en conjunto, fusionados o ser nombrados de distinta forma. Como ya se menciona, la anterior es una clasificación propia creada a partir de la bibliografía estudiada y consultada.

Además, se quiere enfatizar que muchos probablemente no consideren a los mencionados métodos, precisamente como métodos, sino como una forma de clasificar al resultado de las interpretaciones de acuerdo a su autor, es decir, de donde provienen, a diferencia de métodos como el histórico, el gramatical o el sistemático, los cuales pueden ser llevados a cabo por cualquiera, pero con la diferencia de que tienen un esquema mejor desarrollado, esto es, una serie de pasos con un entendimiento práctico de que es lo que se hace con cada método y como se evalúa la información a partir del uso de estos.

Lo cual, puede llevar a pensar que los métodos que se han revisado no son más que clasificaciones de las interpretaciones según su autor, sin embargo, se considera que no es así, puesto que dada la definición de método que se concreto en un principio y que una de sus características es la de ser una forma especial de pensar para conducirse por un camino, da precisamente el entendimiento de que la interpretación judicial, la auténtica o la administrativa si constituyen métodos de interpretación en sí.

Puesto que las personas encargadas de llevarlas a cabo, tienen la ideología o el pensamiento que rige su posición, es decir, un juez tiene la característica de presentarse como imparcial y atenerse a los hechos, a las pruebas que se le presenten, sin inclinarse en un principio hacia ningún lado, ese es precisamente lo que constituye a este método de interpretación.

De la misma forma un legislador pensará que él tiene la verdad total por haber sido el creador de la norma (si él participó en su creación), o que por ser el creador de los textos normativos es el más capacitado para expresar su sentido, de igual forma el funcionario administrativo estará

inclinado por la interpretación que mayor beneficio le cause al órgano de la administración al que pertenezca aunado al hecho de que él es el que ejecuta las normas, es decir, las aplica la mayoría de las veces a las situaciones de su competencia, por lo que esta seguro que su interpretación es la más acorde con la realidad.

Es precisamente por esto, que no son simples interpretaciones llevadas a cabo por determinados sujetos con algún revestimiento de carácter público o privado, que los determine como actores del mundo del Derecho, ya que van más allá de poder clasificárseles como interpretaciones dependiendo del autor de estas, sino que son verdaderos métodos interpretativos, por que el hecho de que sean producto de determinado intérprete con un determinado cargo, afecta y dirige el forma de pensar del que lleva a cabo la tarea interpretativa.

Por lo que a pesar de no contar directamente con técnicas de interpretación, como los serían los argumentos de métodos interpretativos como el sistemático o gramatical, que se clasifican por como evalúan a los textos en lugar de por quién lleva a cabo la interpretación, si se consideran como métodos de interpretación, que pueden a su vez auxiliarse de otros métodos interpretativos, lo cual es lo ideal, por que finalmente estos a su vez se transforman en herramientas que pueden trabajar en conjunto. Siendo estas las razones de por que se considera a los métodos de interpretación jurídica según su autor, como eso, métodos y no simples interpretaciones ordenadas de acuerdo al autor de donde provengan.

1.2.2. Otros métodos de interpretación jurídica

A continuación se hará una revisión de diversos métodos de interpretación jurídica, precisamente orientados a textos normativos, a evaluar las disposiciones contenidas en un texto directamente desde su punto de vista textual sin importar quién sea el que realice dicha actividad interpretativa, evaluando el texto jurídico y las circunstancias alrededor de lo que este regula.

1.2.2.1. Método de interpretación literal o declarativa

El método de interpretación literal o declarativa a grosso modo es aquél que le da o dota de significado a los textos normativos, valga el pleonismo, el sentido, el significado literal de sus palabras, de acuerdo a su construcción gramatical y a las reglas del lenguaje en que esta escrito, por lo que también se le conoce como método gramatical, sin embargo, hay autores que señalan que se debe diferenciar “literal o declarativa” del aspecto “gramatical”, dado las variadas acepciones que utilizan los juristas para “sentido literal”, ya que gramatical sólo esta relacionado con las reglas semánticas y sintácticas del idioma en que esta escrito o expresado el texto.⁸⁴

De igual manera, hay autores como Recaséns Siches, para el que la interpretación literal es una contradicción, pues él dice:

⁸⁴ Según el Diccionario de la Lengua Española, Gramática: Ciencia que estudia los elementos de una lengua y sus combinaciones; Sintaxis: Parte de la gramática que enseña a coordinar y unir las palabras para formar las oraciones y expresar conceptos; Semántica: Perteneciente o relativo a la significación de las palabras. Real Academia Española, op. cit., 22ª edición, versión electrónica <http://www.rae.es/rae.html>.

*“...que quiere atenerse al significado de las palabras de la ley, y que constituye un imposible, por que interpretación literal es un absurdo, tanto como el intento de pensar en un cuadrado redondo, ya que si es interpretación no puede ser literal, y si es literal, no es interpretación”.*⁸⁵

Es evidente que la opinión del destacado jurista es lógica, sin embargo, sería tortuoso e impráctico entrar en una extensa investigación de que nombre sería el correcto para llamarle al método, sería como discutir que es más correcto, el título Derecho Fiscal, Derecho Impositivo o Derecho Tributario, en profundidad todos pueden presentar grandes diferencias, no obstante, por practicidad se usan como sinónimos para referir la misma idea, por lo que de la misma forma se usa método de interpretación literal, declarativo, gramatical o filológico, incluso exegético, pues usa las mismas herramientas, sigue el mismo camino, lo que conlleva a la misma idea y objetivo.

En este orden de ideas, para el jurista Riccardo Guastini este método es aquel:

*“...que atribuye a una disposición su significado literal, es decir, el más inmediato -el significado prima facie, como suele decirse- que se desprende del uso común de las palabras y de las reglas sintácticas”.*⁸⁶

De igual forma, Jiménez González dice que el método literal o gramatical, consiste en desentrañar el significado de las palabras a través de las cuales se manifiesta la voluntad del legislador, por tanto se considera a la

⁸⁵ RECASÉNS SICHES, LUIS, *Introducción al Estudio del Derecho*, 14ª ed., Fondo de cultura Económica, México, 2003, p. 215.

⁸⁶ GUASTINI, RICCARDO, op. cit., p. 26.

ley como una serie de vocablos mismos a los que somete a análisis en los términos de las reglas gramaticales, se observa el uso común que se le da a la gramática y sus derivados como herramientas, además de la mención de atribuir, sinónimo en este estudio de explicar, desentrañar, etc.⁸⁷

Por su parte Díaz González, citando a Alejandro Boeta Vega de su obra “Derecho Fiscal”, señala que es aquél método que procura darle la norma un alcance igual al de los términos literales usados.⁸⁸

Por otra parte, Zambrano Brambila, declara que este es el método de interpretación de leyes que se usa con mayor frecuencia, por virtud del cual el intérprete analiza el texto normativo conforme a la letra de la ley, aplicando en todo momento el sentido jurídico de las palabras que integran dicha norma.

Esto concepto es interesante al mencionar el sentido jurídico de las palabras, pues es uno de los que comentan en específico esto, lo que da paso al uso de una de las técnicas de las que se auxilia esta interpretación, como es el uso del sentido técnico del lenguaje.⁸⁹

Asimismo, estos dos últimos autores señalan, que este método de interpretación es reconocido por la propia Constitución, que en su numeral 14 dice:

“Artículo 14. [...]”

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

⁸⁷ Cfr. JIMÉNEZ GONZÁLEZ, ANTONIO, *Lecciones de derecho tributario*, 9ª. ed., México, Thomson, 2004, pp. 164-165.

⁸⁸ Cfr. DÍAZ GONZÁLEZ, RAÚL L., op. cit., p.63.

⁸⁹ ZAMBRANO BRAMBILA, HIRAM, op. cit., p. 86.

*principios generales del derecho.*⁹⁰

Se podría decir que en cierta forma tienen razón, sin embargo, dicho artículo contiene la letra “o”, misma que la Real Academia de la lengua Española señala que denota alternativa entre dos o más ideas, en este caso, “ser conforme a la letra” o “la interpretación jurídica” de la ley (dos alternativas), ahora bien, la interpretación jurídica reviste diversas vertientes o formas a través de sus métodos, por lo que se opina, que esto significa que puede acudirse a los diversos métodos de interpretación jurídica y no solamente al literal.⁹¹

Además como ya se dijo, los métodos se auxilian de diversas técnicas para lograr sus objetivos, estas son las herramientas que les ayudarán a completar su tarea y hacerla de cierta forma, en este caso, algunos métodos cuentan con argumentos en específico que son usados de manera general en cada uno, como técnicas ya establecidas para llevar a cabo la interpretación, es decir, herramientas que son usadas generalmente en dichos métodos.

En este caso, el método de interpretación literal o declarativo tiene diversas técnicas, herramientas de las que se asiste para interpretar los textos, en específico son tres argumentos comúnmente usados, los cuales son el Argumento del Lenguaje Común, el Argumento del Sentido Técnico y el Argumento a Contrario, de los cuales se hará una revisión.

A) Argumento del Lenguaje Común: Este argumento apela básicamente al significado común y ordinario de las palabras, además de a

⁹⁰ CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, op. cit., p. 8.

⁹¹ Cfr. Real Academia Española, op. cit., 22ª edición, versión electrónica <http://www.rae.es/rae.html>.

las reglas gramaticales usualmente aceptadas (dependiendo de la lengua en que se encuentren), esto es, implica un sentido no técnico, para usarlo se deben tener conocimientos gramaticales y de la sintaxis, se acude a la concepción ordinaria de las palabras, asimismo, se puede auxiliar del contexto al que se refiera el texto.⁹²

B) Argumento del Sentido Técnico: Este puede derivarse del pasado, sin embargo, se considera que merece mención especial, sobre todo en el ámbito fiscal, pues básicamente es aquél que para interpretar atiende al sentido o significado técnico o técnico jurídico de las palabras, por lo que también se debe auxiliar del contexto planteado en el texto normativo, para así determinar a que tipo de ciencia, arte o campo del conocimiento humano pertenece la palabra analizada u en todo caso a que rama del Derecho en su acepción jurídica, inclusive redefinida por dicha ciencia, pues se debe recordar la redefinición para efectos fiscales específicamente.

C) Argumento a Contrario: En este argumento dado un enunciado normativo que predica una calificación normativa de un término perteneciente a un enunciado destinado a un sujeto o a una clase de sujetos, se debe evitar extender el significado de aquel termino de tal modo que comprenda a sujetos o clases de sujetos no estricta y literalmente incluidos en el término calificado por el primer enunciado normativo.⁹³

Básicamente es que si el legislador ha señalado una hipótesis normativa, entonces tal señalamiento se refiere a esa hipótesis normativa y a ninguna otra, rechazándose la aplicación de dicha norma a cualquier otro

⁹² Cfr. GUASTINI, RICCARDO, op. cit., pp. 26-28.

⁹³ Cfr. VÁZQUES RODOLFO, op. cit., pp. 170-171.

caso no expresamente señalado por el legislador. Es por eso que se le dice “a contrario”, pues como lo señalan los doctrinarios el legislador ha dicho exactamente lo que quería decir y por el contrario lo que no dijo expresamente en el texto normativo no lo quiso decir, por lo tanto no se puede dar mayor sentido que el expresado por las palabras escritas del texto.

Este argumento también es usado en la interpretación restrictiva, pues como lo señal Guastini se le puede dar un significado más restringido del que realmente tiene un determinado texto, además de trabajar bajo la presunción de una perfecta correspondencia entre la intención del legislador y el texto normativo.⁹⁴

1.2.2.2. Método de interpretación restrictiva

El método de interpretación restrictiva corresponde a los métodos de interpretación correctora en general, ésta como lo señala Guastini, es “cualquier interpretación que atribuye a un texto normativo no su significado literal más inmediato, sino un significado distinto”, claramente se caracterizan por su oposición al método literal o declarativo, por lo que dicho método de interpretación restrictiva se ubica dentro de la interpretación correctora en general, ahora se verán algunos conceptos de ésta.⁹⁵

Según Hallivis Pelayo, se esta ante un método de interpretación que reduce o restringe el contenido de un texto normativo, respecto de su aparente contenido, por que resulta contradictorio consigo mismo, o por que

⁹⁴ Cfr. *Ibidem*, p. 28.

⁹⁵ Cfr. GUASTINI, RICCARDO, *op. cit.*, pp. 31-34.

se considera que excede, que va más allá del fin de la norma, es decir, rebasa la voluntad que le quiso imprimir el legislador, de ahí que se le llame correctora, pues el intérprete le da al texto normativo interpretado un alcance menor.⁹⁶

Para Guastini, este método es como sigue:

“Aquél que restringe o circunscribe el significado prima facie de una disposición excluyendo de su campo de aplicación algunos supuestos de hecho que, según la interpretación literal, entrarían dentro de él.”⁹⁷

Doctrinalmente se dice que se usa este método para perseguir una interpretación más justa o cuando se busca coherencia excluyendo un supuesto de hecho del campo de aplicación de la norma, por que si no se produciría una antinomia, esto es, al podersele aplicar a dicho supuesto otra norma con un resultado incompatible con el resultado de la aplicación de la primer norma al multicitado supuesto de hecho, es decir, que se contradigan.

Ahora bien, esta también se auxilia de una técnica, que la usa como herramienta para llevar acabo la interpretación, que es el Argumento “de la Disociación”.

El Argumento de la Disociación, consiste en subdividir o disociar los textos normativos, a efecto de restringir su campo de aplicación; aplicándolos únicamente en los supuestos en los que se considera que se debe aplicar el

⁹⁶ Cfr. HALLIVIS PELAYO, MANUEL, op. cit., pp. 398-399.

⁹⁷ Cfr. GUASTINI, RICCARDO, op. cit., p. 39.

texto normativo, es decir, se divide, se separan elementos de un mismo texto normativo modificando su estructura.

Esto transforma la norma, disposición o texto normativo, etc., para eliminar incompatibilidades surgidas de aplicar diversas disposiciones a los supuestos de hecho que estas regulan.

En este mismo sentido, Guastini señala que se separan elementos supuestamente unidos en un texto normativo, con el fin de reducir el campo de aplicación de una ley, de forma tal que se limitan los supuestos que se contendrían en ese texto normativo de aplicarse al mismo una interpretación literal, y una vez disociados los supuestos, esto es, subdivididos, separados, se aplica el texto normativo, de tal forma que lo que se quiso dejar de aplicar se excluye de la interpretación.⁹⁸

1.2.2.3. Método de interpretación extensiva

La interpretación extensiva es otro de los métodos catalogados también como correctores, pues como se mencionó, le da un significado distinto al literal inmediato que podría tener un texto normativo, así Hallivis Pelayo lo distingue como:

“...aquella interpretación que extiende, amplía el significado que se da prima facie (de primera intención) a un texto normativo para incluir en su campo de aplicación supuestos de hecho que no estarían contemplados si se aplicara una interpretación literal.”⁹⁹

⁹⁸ Cfr. Riccardo Guastini, “Antinomias y Lagunas”, citado por Hallivis Pelayo, op. cit., p. 399.

⁹⁹ *Ibidem*, p. 400.

Es decir, se presenta cuando se considera que la formulación normativa textual, expresa mucho menos de lo que realmente quiere señalar, que restringe la verdadera finalidad de lo que perseguía el legislador así como la norma en sí, además de ser una forma de integración por extender el contenido normativo del texto, ampliando los supuestos de hecho que este regula, pudiendo ser aplicable a nuevos casos.

De igual forma, Guastini señala que se le llama extensivo a este método de interpretación y a su resultado, dicho es, aquella interpretación que extiende el significado prima facie de una disposición, incluyendo en su campo de aplicación supuestos de hecho que, según la interpretación literal, no entrarían en él, se observa que el autor mexicano Hallivis Pelayo retomó por completo la idea de este jurista italiano, pues es un concepto claro y preciso.¹⁰⁰

Así, al igual que en el método anterior, el método de interpretación extensiva es usado cuando se busca que a un supuesto se le aplique una norma con el objetivo de que exista justicia, en la búsqueda de ésta o para evitar que se cree o se abra una laguna en la ley, cuando esta no abarca un determinado supuesto de hecho.

Por su parte, este método también cuenta con sus técnicas, las cuales le sirven de herramientas para llevar a cabo su interpretación, las dos principales serían los argumentos “a simili” y “a fortiori”.

A) El argumento a simili: También conocido como argumento analógico, inclusive algunos consideran la existencia del método de

¹⁰⁰ Cfr. GUASTINI, RICCARDO, op. cit., p. 34.

interpretación analógico, en lo que se discrepa, por considerarlo más un argumento de la interpretación extensiva o un argumento en sí, es decir, una técnica que sirve para integrar el derecho; pero como se dijo, son clasificaciones doctrinales y subjetivas, por lo que no existen reglas específicas acerca de su clasificación.¹⁰¹

Ahora bien, este argumento supone que existiendo una obligación o consecuencia jurídica para un supuesto, esa misma consecuencia u obligación se extiende a toda clase de supuestos que tengan semejanza suficiente, esto es, se usa para darle solución a supuestos similares que no se encuentran expresamente regulados por el ordenamiento jurídico, pero son suficientemente semejantes al que si lo está.

Esta semejanza o "identidad de razón" debe encajar en lo que los juristas llaman "ratio legis", esto es, la razón legislativa, del por que de la creación de esa norma y su finalidad, para así establecer la semejanza con el supuesto de hecho que no se encuentra regulado, pero que de acuerdo a la razón de la norma si debería estarlo, es decir, se busca que la identidad de razón que exista entre el supuesto de hecho no regulado sea la razón por la que el primer supuesto de hecho si contemplado por la norma tenga consecuencias jurídicas, esto es, que haya identidad de razón entre ambas.

Inclusive, existe el Principio General de Derecho¹⁰² que señala, "Donde hay la misma razón, es aplicable la misma disposición", apoyando el uso de este argumento.¹⁰³

¹⁰¹ Cfr. ZAMBRANO BRAMBILA, HIRAM, op. cit., p.108.

¹⁰² "Son los principios consignados en algunas de nuestras leyes, teniendo por tales, no sólo las mexicanas que se hayan expedido después del Código fundamental del país, sino también las anteriores", en AZÚA REYES, SERGIO T., *Los principios generales del derecho*, 5ª. Ed., México, Porrúa, 2007, p. 88, ahora adminiculando esto en relación a su consignación en las leyes, es decir, al reconocimiento de estos por el legislador, se tiene que Luis Raúl Díaz González los considera "Criterios o ideas

Un ejemplo claro de este método, aparece en la obra Teoría General de la Interpretación, que describe a una norma que establece que “esta prohibido reproducir artículos de revistas sin permiso del autor y su consecuencia es (B) para (A1)”, ahora, la duda que se presenta es ¿también esta prohibido reproducir libros sin permiso del autor? , siendo esto (A2). Este argumento se utilizaría dando una interpretación extensiva a la norma, razonando que la *ratio legis* de dicha norma es proteger los derechos de autor y que esta “característica común esencial” (C) también se encuentra en proteger contra la reproducción sin autorización de libros (A2), por lo que la consecuencia (B) también se aplica al caso (A2).¹⁰⁴

B) El argumento a fortiori: En este argumento dada una norma jurídica que predica una obligación u otra calificación normativa de un sujeto o de una clase de sujetos, se debe concluir que existe otra norma que predica la misma calificación normativa respecto de otro sujeto o clase de sujetos que se encuentran en situación tal que merecen, **con mayor razón** que el primer sujeto o clase de sujetos, la calificación que la norma dada establece para el primer sujeto o clase de sujetos.¹⁰⁵

Esto es, tal argumento señala que cuando existe un supuesto de hecho descrito en una norma jurídica, es decir, regulado de alguna manera, describiendo alguna obligación, prescribiendo alguna conducta, etc., mientras que a su vez existe otro supuesto de hecho que se da también en la realidad, no obstante, no esta regulado por alguna norma jurídica y que por

fundamentales de un sistema jurídico determinado que se presentan en la forma concreta del aforismo y cuya eficacia como norma supletoria de la ley depende del reconocimiento expreso del legislador”, definición con la que se concuerda.

¹⁰³ Cfr. DÍAZ GONZÁLEZ, RAÚL L., “Los principios generales del Derecho”, *Nuevo Consultorio Fiscal*, México, No. 427, pp. 78-82.

¹⁰⁴ Cfr. HALLIVIS PELAYO, MANUEL, op. cit., pp. 404- 405.

¹⁰⁵ Cfr. VÁZQUES RODOLFO, op. cit., pp. 168-170.

sus semejanzas así como orden de importancia respecto al primer supuesto de hecho si regulado, se encuentra en una situación tal, que por **mayoría de razón o con mayor razón**, se le debe aplicar la norma jurídica en cuestión, o sea, ser regulado o contemplado por ésta.

La idea en este argumento es similar a la construcción del principio general de Derecho que versa “Quién puede lo más, puede lo menos”; pues reviste dos modalidades: “a maiori ad minus” y “a minori ad maius”, las cuales podrían equipararse a “lo más / lo menos” y “lo menos / lo más”, pues en el primer caso “a maiori ad minus” se tiene el conocido ejemplo de “el que tiene derecho a lo más tiene derecho a lo menos”, evidentemente por mayoría de razón, así mismo, en el segundo modo “a minori ad maius” se tiene su ejemplificación en la conocida expresión “si esta prohibido lo menos esta prohibido lo más”, con mayor razón obviamente.

Este argumento se basa en la “**mayor razón**” que apela a la lógica, valga el pleonismo de la razón, los ejemplos son variados; por ejemplo, si en un edificio se prohíbe el humo de cigarro, es decir fumar, con mayor razón, se prohibirá el humo de pipa o de puro, dicho sea, fumar pipa, puro o alguna otra forma que genere humo y polución, este sería la modalidad a minori ad maius; un ejemplo a maiori ad minus, sería un reglamento de biblioteca que permita como máximo el sacar 3 libros por semana para préstamo externo, por lo que evidentemente se pueden sacar 1 o 2 libros en préstamo también.

Por último, es menester revisar a la Analogía, concebida por algunos como un método en sí y por otros como un argumento, el hecho es que es un instrumento de integración del Derecho; como se mencionó, los dos argumentos pasados también se consideran argumentos analógicos, por que

finalmente se le da una extensión mayor a una norma jurídica de la que su construcción literal muestra; así, la analogía busca la identidad de razón en los enunciados normativos que examina para poder extender su campo de aplicación a otros supuestos donde exista la misma razón.

En el lenguaje común, “analogía” es (casi) sinónimo de “semejanza”, en el lenguaje jurídico, suele llamarse “aplicación analógica” a la aplicación de una norma a un supuesto de hecho no contemplado por ella, pero semejante al previsto por la misma, esto mediante la identidad de razón que pueda existir entre ambas, es decir, la semejanza; después observando la ratio legis de la norma (la razón legislativa), y así ver si dicha semejanza entre la norma y la situación no normada puede enmarcarse en la ratio legis de la norma, en la razón legislativa, esto es su objetivo, para así poder extender los efectos de la norma al supuesto de hecho o a la situación no normada pero que encaja dentro de las finalidades de la ley, de la ratio legis.

Así, se opina que más que un método se trata de un argumento, pero eso dependerá de la opinión propia, además de la doctrina estudiada, cabe mencionar que por la orientación de esta tesis y el tema a tratar que se relaciona con los métodos de interpretación que en materia fiscal pueden ser usados; en este caso, la analogía se encuentra prohibida, es decir, así como la constitución prohíbe la analogía en materia penal, también lo hace en materia fiscal, pues así como existe “nula pena sin ley”, existe el “nulo tributo sin ley”, esto descansa en los principios de los impuestos, concretamente bajo el principio de legalidad tributaria, que a grandes rasgos señala que no puede existir contribución alguna que no este establecida en ley, en un sentido formal y materialmente legislativo, como lo señala la interpretación que se hace del artículo 31 fracción IV que en a su letra dice:

“Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos: [...]

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”¹⁰⁶

Contrariamente a esto, si se considera que existe la analogía en materia fiscal, un buen ejemplo lo sería el artículo 2º de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, que señala:

“ARTÍCULO 2.- Las Reglas Generales y las Complementarias para la aplicación de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, son las siguientes:

I.- Reglas Generales.

La clasificación de mercancías en la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación se regirá por las reglas siguientes: [...]

4. Las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores, se clasificarán en la partida que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía...”¹⁰⁷

Por lo tanto, pagarán el impuesto que corresponda a la mercancía con la que guardan mayor similitud, dicho sea, analogía, a pesar de no estar contempladas expresamente en la ley dichas mercancías, por lo que se opina, si puede existir la analogía en materia fiscal, aunque sea en supuestos determinados y específicos.

1.2.2.4. Método de interpretación sistemático

El método de interpretación sistemático o también conocido como de interpretación armónica, es uno de los métodos más importantes además de

¹⁰⁶ [El subrayado es propio], CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, op. cit., p. 26.

¹⁰⁷ [El subrayado es propio], CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, *LEY DE LOS IMPUESTOS GENERALES DE IMPORTACIÓN Y DE EXPORTACIÓN*, Secretaría General, Secretaría de Servicios Parlamentarios, Centro de Documentación, Información y Análisis, texto vigente, versión electrónica, pp. 638-639.

recorridos en el ámbito jurídico; puesto que basta con plantear la idea de que somos sujetos sociables que no estamos aislados, que tenemos que interactuar y trabajar en conjunto para poder funcionar tanto individual como conjuntamente, para funcionar como sociedad, como un sistema.

Así, de la misma forma, las normas jurídicas no pueden trabajar de manera aislada, deben de ser entendidas en conjunto, de ser relacionadas, de apoyarse unas con otras, de concebirse como disposiciones que pertenecen a un determinado ordenamiento, el cual a su vez necesita de otros ordenamientos, dicho sea, las normas jurídicas forman parte de un sistema.¹⁰⁸

De ahí que se le denomine a este método sistemático, pues las disposiciones se relacionan entre sí, es por eso que para interpretarlas se comprenden conjuntamente, no individualmente. Se le debe relacionar a una norma, disposición, etc., con las demás que forman el ordenamiento al que pertenece y a su vez al conjunto de ordenamientos con los que pudiera llegar a relacionarse; este también forma parte de los métodos de interpretación correctora, pues le da un significado a la norma más allá de su literalidad simple y llana, sobre todo por que no aísla la norma, sino que la interpreta en conjunción con las demás, dentro de un contexto, un sistema.

Para apoyar la idea de la “relación”, se cita un criterio del pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que señala:

¹⁰⁸ Sistema: Conjunto de reglas o principios sobre una materia racionalmente enlazados entre sí, conjunto de cosas que relacionadas entre sí ordenadamente contribuyen a determinado objeto, según la Real Academia Española, op. cit., 22ª edición, versión electrónica <http://www.rae.es/rae.html>.

“INTERPRETACION DE LA LEY. Los preceptos de un ordenamiento legal deben interpretarse principalmente en el sentido de que no se contradigan; y para lograrlo, a fin de establecer su verdadero sentido y alcance, deben ser interpretados en relación con los demás de la misma ley, armónicamente.”¹⁰⁹

Amparo en revisión 1196/88. Elva Marisela Camacho López de Martínez. 18 de agosto de 1988. Unanimidad de diecisiete votos de los señores Ministros: López Contreras, Cuevas Mantecón, Alba Leyva, Castañón León, Fernández Doblado, Adato Green, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Gutiérrez de Velasco, González Martínez, Villagordo Lozano, Moreno Flores, Suárez Torres, Chapital Gutiérrez, Díaz Romero, Schmill Ordóñez y presidente del Río Rodríguez. Ponente: Juan Díaz Romero. Ausentes los señores Ministros: de Silva Nava, Azuela Güitrón y Pavón Vasconcelos, por estar practicando visitas de inspección y Díaz Infante, por disfrutar de licencia. Secretario: Pablo V. Monroy Gómez.

Como se ve, además de hacer referencia a la relación con los demás preceptos de la misma ley, también menciona “armónicamente”, es decir, evitando que se contradigan y haciéndolos funcionar en conjunto, de ahí que también se le denomine método de interpretación armónica.

Ahora bien, grosso modo Guastini llama sistemática a toda interpretación que deduzca el significado de una disposición de su colocación en el “sistema” de Derecho: unas veces, en el sistema jurídico en su conjunto; más frecuentemente, en un subsistema del sistema jurídico total, es decir, en el conjunto de las disposiciones que disciplinan una determinada materia o una determinada institución.¹¹⁰

Por su lado, Díaz González señala que este método:

“Consiste en analizar una norma, relacionándola con las demás, que configuran en su totalidad una institución jurídica”.¹¹¹

¹⁰⁹ [El subrayado es propio], Registro No. 206005, Octava Época, Pleno, SJF, II, Primera Parte, Julio a Diciembre de 1988, p. 22, Tesis Aislada, Materia común.

¹¹⁰ Cfr. GUASTINI, RICCARDO, op. cit., pp. 43-44.

¹¹¹ DÍAZ GONZÁLEZ, RAÚL L., op. cit., p. 72.

En otras palabras, el método de interpretación sistemática o interpretación armónica es aquél que entiende a una norma, disposición, artículo, etc., dentro de un contexto y en base a esto interpreta su texto; ahora se verán las técnicas de las cuales se ayuda este método, sus herramientas para hacer su trabajo, las cuales son diversos argumentos conocidos dentro de dicho método.

A) Argumento topográfico: También conocido como “sedes materiae”, es aquél que atribuye un significado a un enunciado dudoso a partir del lugar que ocupa en el contexto normativo del que forma parte, ya que se piensa que la localización topografía de una disposición proporciona información sobre su contenido, partiendo de la disposición de los enunciados normativos seleccionados por el legislador, como sería la disposición de los capítulos, títulos, artículos, fracciones, etc., esto debido a la idea de que el legislador sistematizo racionalmente las disposiciones de un texto normativo.¹¹²

Un ejemplo de esto, lo da Hallivis mencionando a la excitativa de justicia que se señala en los artículos 55 y 56 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que se ha considerado que sólo se aplica a sentencias que resuelven el juicio contencioso administrativo, por encontrarse ubicado este artículo en el capítulo VIII, que se refiere a la sentencia, no incluyendo, por ejemplo, a las sentencias interlocutorias.¹¹³

B) Argumento de la constancia terminológica: Este argumento atiende a que el legislador emplea cada termino por lo menos en cada ley o materia, en forma constante, esto es, con el mismo significado, por eso se apela a

¹¹² Cfr. VÁZQUES RODOLFO, op. cit., p. 180.

¹¹³ Cfr. HALLIVIS PELAYO, MANUEL, op. cit., p. 414.

que hay una constancia en cuanto a los términos usados, entonces si los denomina de forma distinta no tienen el mismo significado.¹¹⁴

C) Argumento de la inconstancia terminológica: Contrariamente al argumento pasado, en este los términos pueden ser usados de forma diferente en un texto normativo, dependiendo de la materia o contexto de que se trate.

D) Argumento sistemático en sentido estricto o contextual: Es aquél argumento que para la atribución de significado a una disposición tiene en cuenta el contenido de otras normas, su contexto, es decir, toda expresión del lenguaje legislativo recibe su sentido del contexto específico en el que se sitúa. Se considera que es el mismo argumento que el anterior, sólo que se ve desde un punto de vista diferente, no basado en que un término se puede usar de forma distinta en un texto normativo de acuerdo a su contexto, sino tomando una disposición entera y analizándola de acuerdo a su contexto, esto es, no sólo términos sino artículos completos, disposiciones enteras.¹¹⁵

E) Argumento a rúbrica: En este argumento, se atribuye a un enunciado normativo, un significado atendiendo al título o rúbrica que encabeza el articulado en el que se encuentra. Como lo señala Hallivis Pelayo, permite atribuir significado a una norma en función del título, encabezado o rubro de cada parte, capítulo o sección en que se encuentre un texto normativo o en función de su propio encabezado, mismo que se considera una variación o derivado del argumento topográfico.¹¹⁶

¹¹⁴ Cfr. *Ídem*.

¹¹⁵ Cfr. HALLIVIS PELAYO, MANUEL, op. cit., p. 181.

¹¹⁶ Cfr. *Ibidem*, p. 418.

F) Argumento a coherencia: Es el argumento por el que dos textos normativos no pueden expresar dos normas incompatibles entre ellas, por esto, sirve tanto para rechazar los significados de un texto normativo que lo hagan incompatible con otras normas del sistema, como para atribuir directamente un significado a un enunciado normativo, para hacerlo lo más coherente posible con el resto del texto normativo, esto es, atribuir significados no incompatibles.¹¹⁷

G) Argumento dogmático: Según Tarello, consiste en que a los enunciados normativos se les debe atribuir el significado que sea sugerido por el sistema de conceptos o principios del Derecho, así mismo Hallivis aduce que es posible argumentar tomando en cuenta principios o dogmas, claro dependiendo de la corriente o doctrina a la que se suscriba o pertenezca el intérprete, contrariamente a esto, se discrepa sobre la existencia de este argumento dentro de la interpretación sistemática, pues se piensa que es más adecuado colocar a este como un argumento derivado de la interpretación “Conforme” que se verá dentro de este capítulo.¹¹⁸

H) Argumento económico o de la no redundancia: Básicamente este argumento se construye sobre la idea de que un ordenamiento no incurre en repetir enunciados normativos, que se encuentren ya establecidos en este u otros textos normativos, justificando así que entre dos o más interpretaciones posibles de un texto normativo, se rechacen la o las interpretaciones que den como resultado una mera repetición de lo establecido por otra disposición del ordenamiento.

¹¹⁷ Cfr. VÁZQUES RODOLFO, op. cit., p. 179.

¹¹⁸ Cfr. [Tarello citado por Hallivis en su multicitada obra], HALLIVIS PELAYO, MANUEL, op. cit., p. 422.

I) Argumento de combinado de disposiciones: Este argumento radica en el hecho de que mediante la combinación de diversos fragmentos normativos, se puede obtener una norma completa, nueva o diferente, puede ser posible usar partes de diversas leyes, de ahí que se considere como argumento sistemático; por el contrario, se considera como un recurso para integrar normas cuando aparezcan lagunas jurídicas.

1.2.2.5. Método de interpretación conforme

Este otro método corrector, conocido como método de interpretación conforme o llamada también “adecuadora”, es considerado por algunos doctrinarios como parte de la interpretación sistemática; es aquél mediante el cual se interpretará una norma o texto normativo, etc., adecuándola, adaptándola, entendiéndola conforme al significado de otras disposiciones.

Es decir, se tomará la interpretación, de determinado texto normativo, que siga y no contrarié a otra norma, esto es que sea conforme a ésta, que se adecue a dicha norma; para esto existen dos modalidades para el método en cuestión, la primera es cuando se adecua o adapta un texto normativo al significado previamente obtenido de una norma superior.

Es decir, se interpreta con la intención de que la interpretación no vaya en contra del significado de una norma superior, sino que sea conforme a él, esto dará como resultado que de dos posibles interpretaciones de una disposición por ejemplo, se tome la que sea conforme, se adecue con el significado de una norma superior, un claro ejemplo de esto, sería el de interpretar conforme a la Constitución.

La otra modalidad se da cuando una norma o texto normativo se interpreta adaptando o adecuando dicha interpretación conforme a un Principio General de Derecho. Inclusive algunos doctrinarios mencionan el argumento a partir de los principios, dicho es que se adecue la interpretación a estos, algunos otros hablan de la interpretación conforme a la Constitución.

Lo importante es que se entienda que tiene dos modalidades principales, la primera en la que se adecua el texto normativo, aceptando la interpretación que sea conforme a una disposición superior, ya sea jerárquicamente o estructuralmente como lo menciona Guastini; la segunda, que la interpretación se adecue y sea conforme a los Principios Generales del Derecho.¹¹⁹

Se considera a este un método sumamente importante, puesto que es la base de la forma en que se atacará una norma de inconstitucional, esto es, en la práctica al ejercitar la acción de Amparo, la justificación de llevar acabo esto, es que se considera a una norma, ley, reglamento, etc., contrarios a la constitución y por eso se solicita se declare su inconstitucionalidad, finalmente se interpreta que no son conformes a ésta, sino contrarios al significado de determinada disposición constitucional.

1.2.2.6. Método de interpretación histórica

El método de interpretación histórica, es definido por Guastini como “la que adscribe a una disposición uno de los significados que se le atribuyeron en la época en que fue creada”, a su vez, una variante del método histórico es el evolutivo como algunos lo consideran, aunque se opina que es un

¹¹⁹ Cfr. GUASTINI, RICCARDO, op. cit., pp. 47-49.

derivado de éste, por lo que no se considerará como un método en sí; sino una subespecie del método histórico, mismo que él autor italiano describe como “la interpretación que adscribe a una disposición un significado nuevo y diferente de su significado histórico”, esto se entiende sobre todo, cuando un texto normativo tiene una historia legislativa antigua, es decir, que tiene largo tiempo de existencia, por lo que ha prevalecido a través de diferentes circunstancias y periodos.¹²⁰

Clasificado dentro de la interpretación correctora, puesto que en ambos casos se le puede dar un sentido extensivo o restrictivo al resultado de la interpretación; sin embargo, se considera que hace falta complementar las descripciones de Guastini, puesto que menciona significados, pero la pregunta sería como se llego a estos; para esto Díaz González indica que se toman en consideración los motivos sociológicos, políticos, antropológicos, o de cualquier otra naturaleza de algún período, de ahí que se considere histórico, pues estos cambian en cada período de la historia.¹²¹

Esto es, se toman en consideración las circunstancias históricas del momento en que se creo la norma, de su paso a través del tiempo si es necesario y del momento histórico en el cual se interpreta, circunstancias sociales, culturales, políticas, económicas, etc., de ahí que también existan doctrinarios que hablen del método de interpretación evolutivo o del significado históricamente evolucionado; sin embargo, se opina que son variaciones del mismo, puesto que toman en cuenta el momento histórico, dicho sea, las circunstancias que rodean a la norma en determinado período de la historia, sobre todo en el momento en que se interpretan.

¹²⁰ Cfr. *Ibidem*, pp. 49-51.

¹²¹ Cfr. DÍAZ GONZÁLEZ, RAÚL L., *op. cit.*, p. 78.

Ahora, se revisarán las técnicas más comunes en las que se apoya este método, herramientas que lo ayudan en su labor interpretativa, las cuales toman la forma de los siguientes argumentos:

A) Argumento histórico: Este argumento sirve para justificar el atribuir a un enunciado un significado que sea acorde con la forma en que los distintos legisladores a lo largo de la historia han regulado la institución jurídica que el enunciado actual regula, el intérprete se puede ayudar de otras herramientas y medios como acercarse a las exposiciones de motivos, diarios de debates, iniciativas de leyes, trabajos preparatorios, etc.¹²²

B) Argumento de autoridad: Dicho argumento se basa en el hecho de que a un texto normativo se le da el significado que le ha sido atribuido por alguien, es un argumento que llama a atenerse a los precedentes, es decir, en donde se le haya interpretado por alguien más, se considera que se le denomina de “autoridad” por el hecho de que ese “alguien” es algún funcionario facultado para poder interpretar y más importante aún, su interpretación tiene determinado carácter vinculante o que dicha interpretación se toma de algún precedente proveniente de alguna autoridad competente, como sería una jurisprudencia, tesis, etc.

Hallivis expresa que este argumento, “*permite utilizar interpretaciones ya realizadas, o mejor dicho, contenidos normativos ya atribuidos, respecto de diversos textos por otros intérpretes anteriores para apoyar la propia interpretación*”, precisamente lo que se señaló, precedentes en alguna de sus modalidades.¹²³

¹²² Cfr. VÁZQUES RODOLFO, op. cit., p. 184.

¹²³ Cfr. HALLIVIS PELAYO, MANUEL, op. cit., p. 446.

C) Argumento Comparativo: Este argumento, en pocas palabras es aquél mediante el cual, en materias o situaciones similares, se acude a la legislación extranjera, para comparar la forma en la que se resuelven los casos similares, las situaciones similares o la forma en que se entiende determinada materia en tal o cual sistema jurídico y así atribuir el mismo significado o usar la misma forma de entender al texto normativo en la legislación extranjera, para una interpretación propia.

D) Argumento psicológico: Este argumento atribuye a una regla, norma, disposición, texto normativo, etc., el significado que corresponda con la voluntad del emisor o autor de la misma, es decir, del concreto legislador que históricamente la redactó. Es similar al histórico, sólo que en este se atiende a la voluntad primigenia y no a su manejo a través del tiempo o diversos legisladores, sino únicamente atendiendo al legislador original, tal argumento igualmente se ayuda mediante los diarios de debates, exposiciones de motivos, iniciativas, trabajos preparatorios, etc.

1.2.2.7. Método de interpretación de la realidad económica

Dicho método conocido como de la realidad económica, de la interpretación económica o económico simplemente, es aquél que valga el pleonasma principalmente debe atender a la realidad económica imperante al momento de hacer la interpretación del texto normativo, así como a la finalidad de la norma y circunstancias, mismas que se consideran, deben ser en este caso de índole primigeniamente económico.

El fundamento de este método de interpretación, es atender al contenido económico de las circunstancias comprendidas, prescindiendo de

las formas y estructuras inadecuadas. Este método reviste especial interés pues es un método creado en específico para el derecho Fiscal, naciendo su metodología en Alemania, siendo su propulsor Enno Becker, pues se estableció su idea en el artículo cuarto del Ordenamiento Tributario del Reich que versaba “*Al interpretar las normas tributarias hay que tener en cuenta su finalidad, su significado económico y la evolución de las circunstancias*”, después fue teniendo difusión en diversos países.¹²⁴

El Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México señala, que dicho método, es aquel procedimiento seguido por el intérprete para descubrir el contenido y el fin de las normas tributarias, contrastándolos con las formas jurídicas adoptadas por los sujetos pasivos en determinadas operaciones comerciales o civiles, debiendo en la persecución de la verdad, con un criterio de justicia, prescindir de tales, tanto a favor del fisco como del contribuyente, asimismo, señala que algunos autores consideran a este método impopular debido al principio de legalidad.¹²⁵

1.2.2.8. Método de interpretación teleológica

A este método se le llama de interpretación teleológica o también llamado finalista, evidentemente se le nombra así, puesto que la teleología es la “doctrina de las causas finales” según el Diccionario de la Lengua Española¹²⁶, es decir, trata de ver cual es la finalidad máxima de la norma, ver más allá de la regulación de la conducta humana, esto es, del Derecho

¹²⁴ SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, *Los principios que rigen la interpretación tributaria. El caso de la Ley de Hacienda del Estado de Baja California*, México, Poder Judicial de la Federación, Dirección general de la coordinación de compilación y sistematización de tesis, 2007, Decisiones Relevantes de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, pp. 72-73.

¹²⁵ Cfr. *Ídem*.

¹²⁶ Real Academia Española, op. cit., 22ª edición, versión electrónica <http://www.rae.es/rae.html>.

(“finalidades metajurídicas”; en materia tributaria, “metafiscales”), según Díaz González.¹²⁷

Ahora bien, de la misma forma existe el argumento teleológico, que consiste en justificar la atribución de significado apelando a la finalidad del precepto, por entender que la norma es un medio para un fin, el fundamento de tal argumento, es por tanto, la idea de que el legislador racional esta provisto de unos fines de los que la norma es un medio, por lo que esta deberá ser interpretada teniendo en cuenta esos fines.¹²⁸

Finalmente, se debe tener cuidado, puesto que el problema será determinar dichos fines, ya que el presupuesto de este método, es decir, el fin de la norma, es a su vez el resultado que se busca, aunado a que en la materia fiscal existen los fines extra fiscales y la pregunta de si estos sobrepasan los principios de las contribuciones en cada caso en específico, lo cual conlleva en sí, a un problema de interpretación.

1.2.2.9. Método lógico de interpretación

El método lógico de interpretación de la ley, se aplica mediante la construcción de silogismos lógico-jurídicos, aunado al hecho de hacerlo posteriormente a la indagación del aspecto finalista de la ley, para así saber como se construirán tales silogismos lógico-jurídicos o en que sentido, dicho sea, comprender sus alcances y objetivos.¹²⁹

¹²⁷ Cfr. DÍAZ GONZÁLEZ, RAÚL L, op. cit., pp. 76-77.

¹²⁸ Cfr. VÁZQUES RODOLFO, op. cit., pp.183-184.

¹²⁹ Cfr. ZAMBRANO BRAMBILA, HIRAM, op. cit., pp. 90-94.

La mayoría de las veces el razonamiento jurídico en los silogismos se caracteriza por el hecho de que la premisa mayor es la ley, la menor es el hecho particular a juzgar y la conclusión es el fallo o sentencia, en este caso la interpretación vertida en ella como resultado de usar dicho método o en otras palabras la premisa mayor es la norma jurídica, en la premisa menor se subsume el hecho en concreto, la conclusión siendo el resultado de las dos premisas es el juicio de “deber ser” concreto.

Se mencionan entre los mayores problemas de este método, que no obstante, los silogismos que se puedan plantear para desentrañar el sentido de la norma, las conclusiones que se obtengan a partir de los mismos pueden ser equivocadas si el interprete tiene una concepción finalista del Derecho diversa a la de algún otro intérprete, o peor aún, distinta a la del creador de la norma misma o incluso, cuando altera las premisas de tal manera y con tal argucia, que aún mediante razonamientos lógicos llega a conclusiones erróneas.¹³⁰

Se discrepa de esto, debido a que cualquier método de interpretación puede adolecer del mismo defecto, pues nadie tiene la verdad por completo en su poder, ya que finalmente eso dependerá de la calidad de la interpretación, de que forma se motive, es decir, se justifiquen sus argumentos y razonamientos para llegar a tal conclusión.

Esto debido a que la creatividad es una dimensión inevitable de toda interpretación jurídica, pues la creatividad interpretativa no es algo así como un “defecto o mal inevitable” del Derecho según Pilar Zambrano, sino que es funcional o instrumental a una concepción de los fines del Derecho, tomando

¹³⁰ Cfr. *Ídem*.

en cuenta el mundo de interpretaciones que se hacen momento a momento en el Derecho, así como los intérpretes de estas.¹³¹

1.3. Problemas en la interpretación jurídica

Para terminar con el apartado final de este capítulo, se hará una revisión sobre algunos de los principales problemas de la interpretación jurídica, orientada a los problemas que existen en la interpretación de textos normativos, pues como en cualquier empresa que se lleva a cabo surgirán dificultades, determinados problemas naturales al contexto en el que se está; en este caso, el de la interpretación jurídica de los diversos textos que conforman el Derecho Positivo, sobre todo, un sistema de normas que constituye todo el ordenamiento jurídico mexicano.

Esto debido a que dichos textos, están expresados en un lenguaje común que a la vez se transforma en un lenguaje técnico o técnico jurídico, especializado, etc., de acuerdo a su estructura y contexto, a lo que se desee decir con las palabras que conformarán tales textos. Lo que la mayoría de las veces generará problemas respecto a la estructura del lenguaje debido a la complejidad de toda lengua, idioma, etc.; pues puede parecer simple por usarlo a cada instante, no obstante, el lenguaje reviste una complejidad especial que muchas veces se escapa de un posible análisis, pues como la mayoría de todo producto del intelecto humano está lleno de reglas respecto a su uso, además de un vocabulario sumamente extenso que está en constante crecimiento.

¹³¹ Cfr. ZAMBRANO, PILAR, *La inevitable creatividad en la interpretación jurídica*, México, UNAM, 2009, p. 78.

En este orden de ideas, se hablará acerca de la Ambigüedad, la Vaguedad y la Textura Abierta de los textos normativos; así como de las Antinomias y Lagunas.

Ambigüedad: Primeramente se comenzará diciendo que la ambigüedad es relativa a lo ambiguo, lo cual es conceptuado por la Real Academia Española, dicho especialmente en el lenguaje, como aquello que puede entenderse de varios modos o admitir distintas interpretaciones y dar, por consiguiente, motivo a dudas, incertidumbre o confusión.¹³²

Es decir, la ambigüedad en el ámbito jurídico se daría cuando una palabra en un determinado texto normativo pareciera que puede tener varias acepciones, esto es, distintos significados dependiendo del contexto en que este siendo usada, generando confusión; ahora, para Guastini esto se extiende a tres tipos de ambigüedad, la semántica, la sintáctica y la pragmática.¹³³

a) La Semántica: Según el Diccionario de la Lengua Española, es lo perteneciente o relativo a la significación de las palabras, esto en un texto normativo, sería que se entiende por determinada “palabra” o que significa en dicho texto jurídico, que acepción toma o con que significado se pretendía que funcionara, un ejemplo de esta ambigüedad, sería el uso de la palabra “doctor”, a que se refiere esto, a un doctor en Medicina, a un doctor en Derecho o alguna persona con tal grado.¹³⁴

¹³² Cfr. Real Academia Española, op. cit., 22ª edición, versión electrónica <http://www.rae.es/rae.html>.

¹³³ Cfr. GUASTINI, RICCARDO, op. cit., pp. 63-67.

¹³⁴ Cfr. *Ibidem*.

b) La Sintáctica: Como se recuerda ya se hizo referencia anteriormente a ésta, la sintaxis es definida por el Diccionario de la Lengua Española como la parte de la gramática que enseña a coordinar y unir las palabras para formar las oraciones y expresar conceptos, es decir, esta ambigüedad no depende del significado de las palabras sino de la estructura lógica de los enunciados. Hallivis indica que se presenta por el uso erróneo de la sintaxis, por inadecuada ordenación de las palabras o de los signos de puntuación o por indebido uso de los pronombres, de los adjetivos, etc.¹³⁵

Un ejemplo de esto sería la siguiente frase: “Andrea y Mariana fueron a su casa.”, al respecto se pueden realizar varias preguntas:

¿Andrea fue a la casa de Mariana?, ¿Mariana fue a la casa de Andrea?, ¿Cada una fue a su respectiva casa?, ¿Las dos fueron a casa del destinatario del mensaje?, esta construcción sintáctica, por su imprecisión, admite varias interpretaciones, a este error de sintaxis también se le conoce como anfibología.

c) La pragmática: Se refiere a las diferentes acepciones que puede tomar una “expresión” atendiendo al contexto o al fin, pues será pragmáticamente ambiguo cuando puede cumplir distintos actos en el lenguaje y en un determinado contexto no queda claro que acto lingüístico ha sido cumplido según Guastini, mismo que ejemplifica con lo siguiente: un enunciado que declare “llegaré a las ocho”, puede ser entendido: como previsión, como promesa, como advertencia, como amenaza, e inclusive como alguna otra cosa.¹³⁶

¹³⁵ Cfr. HALLIVIS PELAYO, MANUEL, op. cit., p. 455.

¹³⁶ Cfr. GUASTINI, RICCARDO, op. cit., p. 67.

Vaguedad: La vaguedad es lo relativo a lo vago, que hace referencia en el lenguaje a lo indeterminado, a lo impreciso; en este sentido un texto normativo puede ser vago cuando las palabras utilizadas en él sean imprecisas en su significado o en lo que quieren dar a entender, ejemplos recurrentes de esto, son palabras como “lejos, alto, pesado, rico, inteligente”, puesto que son palabras que la mayoría de las veces necesitan determinados parámetros para adquirir cierta certeza, en Derecho existen grandes ejemplos de eso, como lo sería “Bien Común”, “Orden Publico”, “Justicia”, etc.

Textura Abierta: Esta se refiere a que todas las palabras tienen una vaguedad potencial, ya que dada la complejidad del lenguaje, su extensión en cuanto a vocabulario y demás características de éste, puede suceder que aún las palabras más precisas susciten dudas ante circunstancias insólitas o imprevisibles, aunado a la cantidad de casos que se dan en la vida real y sus miles de variaciones o formas de ser descritos, el lenguaje puede quedarse corto o sobrepasar la intención de lo que se pretende decir.

Antinomia: La Real academia Española expresa que es la “contradicción entre dos preceptos legales”, llámense artículos, normas jurídicas, disposiciones, textos normativos, etc., las antinomias surgen cuando un supuesto de hecho, una conducta, o una obligación es vista y normada de distinta forma por dos preceptos legales diferentes a pesar de que se trata del mismo supuesto de hecho, es decir, se contradicen.¹³⁷

Esto, en la obra Teoría General de la Interpretación se describe en el sentido de que para que exista incompatibilidad o contradicción, se requiere

¹³⁷ Real Academia Española, op. cit., 22ª edición, versión electrónica <http://www.rae.es/rae.html>.

que dos o más disposiciones jurídicas se refieran al mismo caso (a las mismas circunstancias fácticas), que tengan el mismo ámbito de aplicación y que establezcan para ese mismo supuesto soluciones lógicamente incompatibles o contradictorias.¹³⁸

Concretamente una antinomia se presenta cuando una disposición jurídica prescribe una calificación diferente a la que da otra, para el mismo comportamiento o conducta.

Laguna: Una definición de laguna en la acepción a la que se quiere hacer referencia, es la siguiente, la existente en “los manuscritos o impresos, omisión o hueco en que se dejó de poner algo o en que algo ha desaparecido por la acción del tiempo o por otra causa”, es decir, cuando un texto no contempla algo que se esperaba estuviera en él.¹³⁹

Guastini la define de dos formas, la primera, cuando en un sistema jurídico, existe una laguna siempre que un determinado comportamiento, no este deónticamente calificado de modo alguno por una norma jurídica perteneciente al sistema y la segunda; cuando en un sistema jurídico, existe una laguna siempre que para un determinado supuesto de hecho no este prevista alguna consecuencia jurídica por una norma perteneciente al sistema.¹⁴⁰

Sea cualquiera de las dos definiciones anteriores la que se tome, lo que si se considera totalmente acertado, es que un sistema jurídico presenta una laguna, siempre que un caso concreto no pueda ser resuelto de ningún

¹³⁸ Cfr. HALLIVIS PELAYO, MANUEL, op. cit., p. 462.

¹³⁹ Cfr. Real Academia Española, op. cit., 22ª edición, versión electrónica <http://www.rae.es/rae.html>.

¹⁴⁰ Cfr. GUASTINI, RICCARDO, op. cit., pp. 83-84.

modo sobre la base de normas preexistentes en el sistema, las lagunas pueden colmarse mediante la integración del derecho, esto a través de la interpretación, usando métodos como el extensivo, auxiliándose de argumentos analógicos.¹⁴¹

Ahora bien, retomando lo anterior, existen diversas técnicas interpretativas para prevenir “antinomias”, entre las cuales se encuentran el principio jerárquico, el principio de competencia, el principio cronológico y el principio de especialidad, los cuales se revisaran de forma breve a continuación.

Primeramente el principio **jerárquico**, básicamente es aquél en el que para resolver la antinomia producida por dos normas que regulan la misma situación o supuesto de hecho con consecuencias jurídicas diferentes, se atenderá a la jerarquía de estas, dicho sea, se considerará válida la norma jerárquicamente superior y por ende inválida la inferior, lo que da como resultado que se aplique la primera de ellas (la norma jerárquicamente superior). Es evidente que esto sólo será posible, en caso de que dichas normas provengan de fuentes jerárquicamente ordenadas.

Por su parte, el principio de **competencia** se establece en atender al sistema de las fuentes, el cual prevé, atender a la distribución de funciones, es decir, al tener dos normas incompatibles, se observará aquella que fue dada por la fuente competente, por lo que dicha será la que tenga que prevalecer.

¹⁴¹ *Ibidem*, p. 84.

De igual forma, el principio **cronológico** se basa en el hecho de que existiendo dos normas, que encontrándose jerárquicamente equiparadas, además de tener la misma esfera de competencia, se considerará abrogada la norma proveniente de la fuente anterior en el tiempo, por lo que se aplicará la norma más reciente en el tiempo respecto de su entrada en vigor.

Por otra parte, en el principio de **especialidad**, en caso de conflicto entre normas, se atenderá a la conocida frase de “la norma especial deroga a la norma general”, esto es, en caso de conflicto entre una norma general y una especial, predominará la última.

Finalmente, después de haber revisado algunos de los principales problemas interpretativos existentes, que además la mayoría de los doctrinarios reconoce y clasifica, es menester mencionar los problemas interpretativos que en una consideración personal, son los que más afectan a la materia fiscal en particular, claro está, directamente relacionados con la interpretación de sus disposiciones, evidentemente por la orientación y el objetivo de este trabajo de Tesis.

Asimismo, lo mencionado en el párrafo anterior no significa que los problemas que se tocarán, no existan en las demás ramas del Derecho, es decir, en los textos normativos en general, sino que se opina que dada la naturaleza del propio Derecho Fiscal, son recurrentes especialmente en éste.

De igual manera, se debe recordar que con la expresión textos normativos, se hace referencia al mundo de diversos y múltiples ordenamientos de carácter jurídico que existen en el Derecho Positivo Mexicano, sea cual sea su jerarquía, por lo que no importa si se hace

mención a estos como textos normativos o textos jurídicos, pues lo que se busca con dicha expresión es englobar al lenguaje jurídico que se plasma en diferentes ordenamientos a través de los textos.

Los cuales pueden aparecer en distintos medios, tanto físicos como virtuales, llámense constituciones, tratados, leyes, reglamentos, circulares, códigos, etcétera. El punto radica en que dichos textos están destinados a normar determinadas situaciones, hechos, personas, conductas, etc., con el fin de regular las relaciones humanas y la vida en sociedad, para así obtener el mayor bien común para todos, por vago o ambiguo que sea este concepto.

Es así, que los textos normativos, como también se refieren a ellos diversos doctrinarios, presentan diversos problemas interpretativos, de los cuales ya se hizo mención a los más reconocidos por la doctrina en párrafos anteriores, por lo que ahora se hará mención, sin afán de ser repetitivo, a los que en consideración personal, afectan o inciden de manera directa en la materia fiscal así como en otras más.

El primero de estos, sin hacer mención de ellos por orden de importancia; puesto que todos son claves e importantes, es el papel que juega el legislador, concretamente el de los cuerpos legislativos que intervienen en la presentación de una propuesta, su discusión y aprobación, lo que claro está, conlleva trabajo legislativo, de comisiones, asesores, etcétera.

No obstante, se menciona al legislador para efectos prácticos, como representante de este trasfondo. El cual, es responsable en gran medida de las confusiones que existen en la materia fiscal respecto a la interpretación y

posterior aplicación de la legislación de dicha materia, pues muchas veces por problemas de técnica jurídica al momento de la redacción de las distintas disposiciones, en lugar de facilitar la tarea interpretativa con preceptos entendibles, se hace totalmente lo contrario.

En otras palabras, se complica el camino de la aplicación de la legislación, como ejemplo de esto, se tiene a la redefinición que se hace para efectos fiscales, la cual, cuando no se lleva acabo de una forma adecuada, termina creando palabras inexistentes, creando términos erróneos, usando palabras provenientes de otros idiomas por considerarlas adecuadas, puesto que debido a la apertura comercial y al avance tecnológico, el mundo se llena con tecnicismos, muchos de los cuales son cambiados constantemente.

Además, en un afán por lograr una adecuada recaudación, se da una constante reforma y adhesión a las disposiciones ya existentes con el fin de que no quede fuera o escape alguna situación susceptible de ser gravada, así como con el objetivo de evitar la evasión e inclusive la elusión, sin percatarse que, por llamarlo de una manera coloquial, ese constante resane de la legislación, hace que termine como una calle con innumerables imperfecciones.

Puesto que en lugar de tener una buena cimentación, se da una constante reparación, sin tener el cuidado de revisar si el constante adicionamiento o cambio de criterios en la aplicación de la legislación, puede llegar a causar antinomias o lagunas. Por lo que la falta de técnica jurídica durante la creación de las leyes, así como el favoritismo que las más de las veces se le otorga al bienestar de la autoridad, en lugar de buscar una

relación de equilibrio entre ésta y el particular, conllevan a la creación de disposiciones complejas para la mayoría de los particulares.

Por otro lado, hay otra gran causa en la dificultad que puede aparecer al entender las disposiciones fiscales, que quizás, más que llamarla problema de interpretación, es la razón de la dificultad en la tarea interpretativa, en la homologación de criterios, así como de la gran disparidad y constante generación de controversias, sobre todo entre particulares con las diversas autoridades hacendarias y viceversa.

Esta causa, por llamarla de alguna forma, es el “Intérprete” en sí, dicho sea, la otra parte importante en la ecuación de la actividad interpretativa, el sujeto que la llevará a cabo, la persona encargada de entregar una reformulación de lo que entendió en el texto normativo; puesto que a pesar de que este tenga una formación similar a la de todos sus contemporáneos inmersos en la interpretación jurídica, su interpretación puede llegar a ser diametralmente opuesta a la de los demás.

Esto se debe, a que cada intérprete tiene un trasfondo propio, personal, el cual en gran medida se debe a su formación, no dentro de las aulas o mediante los libros, sino en la vida real, a través de sus experiencias y visión personal de las cosas, cuyas interpretaciones se ven afectadas claro está, así como por su personalidad o carácter, por el estado de ánimo que impere al momento que se lleve a cabo la actividad interpretativa.

Lo anterior puede parecer absurdo, pero no lo es, pues encima de esto, se encuentra el hecho de que lugar guarda el intérprete dentro del contexto en el que se desenvuelve, dicho sea, que interés pueda tener,

puesto que podría ser que actué como un contribuyente que esté o no de acuerdo con la forma de determinada disposición, y además él tenga otra opinión respecto de cómo se puede o debe interpretar.

Por ejemplo, puede que se trate de una autoridad jurisdiccional, en la que recaiga la decisión de una controversia en la que el fondo del asunto sea un problema de interpretación, por lo que dependerá del juzgador la decisión de cuál es la correcta, así la cuestión radicará también, en si el juzgador siente empatía por la actividad del fisco o lo considera un ente que abusa de su poder y posición.

De la misma forma, puede hablarse del caso de un intérprete que represente a la autoridad hacendaria, el cual, se encuentre facultado para que su interpretación tenga cierto carácter vinculante; por lo que su interpretación, dependerá en parte si se siente en la obligación de defender el actuar del fisco, sin importar si éste, en su propia consideración, es correcto o no, sino por que el intérprete forma parte de un ente que desde cierta perspectiva es su familia y su deber es apoyarla o defenderla.

Y que decir del abogado postulante que defiende a su cliente, esto sin tomar en cuenta si el cliente cometió errores o si estos fueron intencionados o no, sin importar si en su propia consideración la interpretación que el particular llevo acabo fue equivocada, por lo que como defensor, tendrá que encontrar la forma de ayudar y buscar el resultado más benéfico para su representado, claro está, en la medida que la propia ley se lo permita, pues este es su trabajo como abogado.

Así, quizás pueda llamársele problema o causa de dificultades en la interpretación, el punto reside, en que dentro del mundo de interpretaciones, estas se ven impregnadas por la formación, personalidad, carácter, experiencias y creencias del intérprete; además del lugar que guarde respecto del contexto en que se encuentre, ya sea como juzgador, autoridad jurisdiccional en diferentes jerarquías, autoridad hacendaria, contribuyente, particular, doctrinario, abogado, etcétera.

Se concluye diciendo, que estos problemas o causas, si es posible que así se les llame, son consideraciones propias de lo que sucede en la actividad interpretativa, sobre todo en materia fiscal, pues inclusive existen autores que clasifican a los propios contribuyentes en base a su comportamiento frente al fisco, como ya lo hiciera Klaus Tipke en su tiempo, por lo que esto da la pauta para apoyar estas consideraciones finales.¹⁴²

¹⁴² TIPKE, KLAUS, *Moral tributaria del estado y de los contribuyentes*, traducción Pedro M. Herrera Molina, Marcia Pons, Ediciones jurídicas y sociales, S.A., Madrid/Barcelona, 2002, p. 112.

Capítulo II. Cronología de la interpretación jurídica en materia fiscal en México.

2.1. Historia de la interpretación jurídica en materia fiscal

Es preciso hacer una revisión histórica de cómo ha sido la evolución del objeto en análisis a través del tiempo, para poder conocerlo y comprenderlo mejor, pues así como se hace referencia en el título de este capítulo a la palabra “cronología”, la cual en una de sus acepciones significa “serie de personas o sucesos históricos por orden de fechas”, de la misma forma, se hará un acercamiento a los distintos tratamientos y redacciones que ha tenido el actual artículo 5º del Código Fiscal de la Federación a través de los años, con un carácter histórico, siguiendo un orden cronológico, es decir, revisando las fechas en que este ha sufrido cambios, además de hacerlo en forma ordenada.¹⁴³

Por lo que a continuación, se revisará la historia del actual artículo 5º del Código Fiscal de la Federación, comenzando desde la Ley de Justicia Fiscal de 1936, posteriormente el Código Fiscal de la Federación de 1938, siguiendo con el Código Fiscal de la Federación de 1967 y finalizando con el Código Fiscal de la Federación de 1981.

2.1.1. Ley de Justicia Fiscal de 1936

La Ley de Justicia Fiscal de 1936, constituye el primer antecedente de la forma de regir las relaciones entre los particulares y el fisco, en ese caso,

¹⁴³ Cfr. Real Academia Española, op. cit., 22ª edición, versión electrónica <http://www.rae.es/rae.html>.

a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como autoridad administrativa en su relación con los gobernados, es decir, a todos los contribuyentes u obligados para con ésta.

Ya que dicha Ley de Justicia Fiscal del 31 de Agosto de 1936, es la que le da vida al Tribunal Fiscal de la Federación, lo que actualmente es ahora el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, encargado de dirimir las controversias entre los administrados y la autoridad.¹⁴⁴

Se menciona a dicha ley, por ser el primer antecedente de la legislación fiscal en lo general o mejor dicho la que esta orientada a regir y establecer el proceso a seguir cuando surjan controversias debido al actuar de las autoridades, en este caso, dicho documento legislativo, de carácter adjetivo, es decir, una ley procesal como tal, además de darle vida en ese momento a un tribunal de carácter administrativo, sería equiparada a lo que hoy es la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, aunada a su evidente competencia en el ámbito fiscal.¹⁴⁵

Sin embargo, al ser esta una ley adjetiva, evidentemente de carácter procesal, no se mencionaba nada aún sobre la forma de entender las leyes fiscales, la forma de interpretarlas o aplicarlas, es decir, todavía no existía como algunos autores la llaman, una “norma jurídica limitativa”, esto es, una norma que limita la labor del intérprete, ya que indica como debe de interpretarse cierto objeto jurídico, en este caso, un texto normativo fiscal,

¹⁴⁴ Cfr. H. Congreso de la Unión, Dirección de Servicios de Bibliotecas, Documentación Legislativa, Subdirección de Archivo y Documentación, Biblioteca de la Cámara de Diputados, “*Ley de Justicia Fiscal de 31/08/1936*”.

¹⁴⁵ Cfr. *Ídem*.

convirtiéndose ésta, en una norma jurídica que indica como debe de interpretarse otra norma jurídica.¹⁴⁶

Lo que el actual artículo 5º del Código Fiscal de la Federación es, ahora bien, en ese momento de la historia ni siquiera existía como tal un código fiscal, que fuera el ordenamiento responsable de organizar, sistematizar o regular el actuar de la autoridad fiscal y demás leyes de carácter fiscal existentes en ese momento; aunado al crecimiento del país, así como a su continúa industrialización, era necesario un ordenamiento que rigiera las relaciones del fisco y de los gobernados en su papel de contribuyentes principalmente, tarea que recaería en el primer código tributario de México, el Código Fiscal de la Federación del 31 de Diciembre de 1938.

2.1.2. Código Fiscal de la Federación de 1938

Como ya se mencionó al inicio de este capítulo, el objetivo de esta tesis es el de señalar la confusión que existe en la redacción del actual artículo 5º del Código Fiscal de la Federación y de cómo esa redacción toma a la “aplicación estricta” como un método de interpretación, lo cual se remarca, se considera erróneo.

De ahí que se comience, por revisar la evolución histórica de dicho artículo en comento, para poder entender como ha sido su transformación a través del tiempo, por lo que es preciso señalar y dejar en claro que el mencionado artículo 5º además de no haber tenido siempre la redacción y configuración que presenta actualmente, tampoco siempre ha llevado o a

¹⁴⁶ Cfr. ZAMBRANO BRAMBILA, HIRAM, op. cit., p. 65.

sido el número “5” dentro de la numeración de artículos que tienen y han tenido los distintos códigos fiscales, así como sus numerosas reformas a lo largo de su historia legislativa. Lo anterior para evitar caer en confusiones erróneas.

En esta virtud, primero es menester recordar que el actual artículo 5º del Código Fiscal de la Federación (así como lo hacían sus antecesores), regula la actividad de interpretación dentro del Derecho Fiscal de este país, mismo que se compone de dos párrafos, el primero de ellos señala que serán de aplicación estricta las disposiciones, llámenseles normas, artículos, textos jurídicos, normativos, etc., evidentemente fiscales, que establezcan cargas a los particulares, excepciones a estas, así como las infracciones y sanciones, en una rápida paráfrasis de éste.

Mientras que en el segundo párrafo, se establece que las demás disposiciones fiscales que no tengan las características señaladas en el primer párrafo, es decir, que señalen cargas, excepciones a estas, así como las sanciones, podrán ser interpretadas atendiendo a cualquier método de interpretación jurídica que sea considerado por el intérprete y que sea válido.

Ahora bien, teniendo esta sencilla descripción de lo que el actual artículo 5º del Código Fiscal de la Federación establece, además de hacer referencia a la substancia que de dicho artículo interesa, se puede hacer la comparación con su homólogo del abrogado código fiscal de 1938.

Tal artículo, que vendría siendo lo que al artículo 5º del Código Fiscal de la Federación es actualmente, ocupaba la onceava posición dentro del articulado del código tributario de aquella época, en este sentido, el texto del

artículo 11º del Código Fiscal de la Federación de 1938, establecía lo siguiente:

“Artículo 11.- El derecho común sólo podrá aplicarse supletoriamente respecto de este Código y de las demás disposiciones fiscales, cuando expresamente esté previsto o cuando no exista norma expresa y la aplicación supletoria no sea contraria a la naturaleza propia del derecho tributario definido en esas leyes.

Las normas de derecho tributario que establezcan cargas a los particulares, serán de aplicación restrictiva. Para las restantes se estarán a los principios generales del derecho.”¹⁴⁷

Es posible percatarse de que la redacción, si bien difiere de la actual que presenta su homólogo, el artículo 5º del Código Fiscal de la Federación, tenía similitudes, como el hecho de la mención acerca de la aplicación supletoria, la cual al igual que ahora no debe ser contraria a la naturaleza del derecho fiscal; sólo que en el artículo en comento, se mencionaba al “derecho tributario”, además de que se podía acudir a la aplicación supletoria no sólo a falta de norma expresa, sino cuando así lo previeran las mismas leyes fiscales, aunado al hecho de que esto aparecía en el primer párrafo y no en parte del segundo como sucede actualmente.

En esta virtud, también se puede observar que en el segundo párrafo del artículo 11º, se hace referencia en parte a lo que el actual artículo 5º hace

¹⁴⁷ [El subrayado es propio], H. Congreso de la Unión, Dirección de Servicios de Bibliotecas, Documentación Legislativa, Subdirección de Archivo y Documentación, Biblioteca de la Cámara de Diputados, “Código Fiscal de la Federación de 31/12/1938”.

en su respectivo primer párrafo, sólo que en este caso, se usa la palabra “cargas” simplemente, sin ser definida por el legislador de manera preventiva o contextual, como si sucede en el artículo 5º del código fiscal actual, al indicar cuando se considera que existen cargas a los particulares.

La parte más importante de dicho numeral en comentario, es la referente a la “aplicación restrictiva” de las normas que establecían cargas a los particulares, ya que es de percatarse que en ese momento histórico, no se permitía como en el actual código, para determinados casos, acudir a cualquier método de interpretación; sino que ni siquiera se podía usar ninguno, como se observa en la redacción del citado artículo 11º.

Además de que, haciendo uso del método de interpretación histórica, atendiendo a como el legislador ha legislado valga el pleonismo dicho artículo, se puede observar como aparentemente desde este numeral aparece la confusión de usar la palabra “aplicación” como sinónimo de método, o mejor dicho como si al mencionarlo se hiciera referencia a una interpretación de determinada naturaleza y posterior aplicación de el resultado de ésta, pues sólo se hace mención de que las “normas de derecho tributario... serán de aplicación restrictiva”, sin especificar, si esta es un método o si se le toma como tal.

Pasando por alto que por muy simple que sea, siempre se interpretará, se reformulará lo que señala determinado texto normativo, en lo que el intérprete entiende de tal texto, por lo que la aplicación restrictiva así como la aplicación estricta, siempre llevarán aparejada cierto tipo de interpretación, sobre todo la restrictiva, ya que al restringir cierta norma,

dejando fuera supuestos de hecho de ella, se esta interpretando, como ya lo señalaba Guastini.¹⁴⁸

Asimismo, se dejaba para la aplicación de las que no establecieran “cargas” (aunque no se definiera que se entendía por tales), que se atuvieran a los Principios Generales del Derecho; en una opinión propia, cuando surgieran dudas sobre su aplicación, hacer uso de dicho principios para guiarse, esto se conoce como “una interpretación conforme”. Esta sería la parte del artículo 5º en la actualidad que hace referencia a que las “otras” disposiciones fiscales se interpreten con cualquier método de interpretación, pues en el artículo histórico en comento no se permitía acudir a ningún método, sino a dichos principios.

Desafortunadamente, en el diario de debates, así como en la exposición de motivos; es decir, los trabajos preparatorios de la iniciativa del código, no se encuentra la substancia esperada, sino que la escasa información es laxa y parca, es por eso que se expresa una opinión propia acerca de lo que el artículo 11º del CFF de 1938 establecía.

En este sentido, el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México, dice que los proyectos de los códigos en análisis, provenían de propuestas del Poder Ejecutivo Federal, concretamente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; haciendo énfasis en que durante la expedición de los tres códigos tributarios que ha tenido México, estos se encontraban en los gobiernos Priístas, es decir,

¹⁴⁸ Infra. Capítulo I. Métodos de Interpretación Jurídica/ 1.2. Diversos métodos de interpretación jurídica/ 1.2.2. Otros métodos de interpretación jurídica/ 1.2.2.2. Método de interpretación restrictiva p. 65.

durante la expedición de los tres códigos en cuestión, el Poder Ejecutivo provenía del Partido Revolucionario Institucional.¹⁴⁹

Tomando en cuenta eso, aunado a que el Congreso de la unión se componía en su mayoría de legisladores del Partido Revolucionario Institucional, se puede concluir que no existía discusión legislativa respecto de las iniciativas, por lo que las leyes eran aprobadas sin mayor problema y de una manera rápida; se hace mención a este comentario, pues, en una opinión propia, fue lo que ocasiono la falta de substancia en los trabajos preparatorios.¹⁵⁰

2.1.3. Código Fiscal de la Federación de 1967

El siguiente código tributario que tuvo México, fue el Código Fiscal de la Federación de 1967, cuya iniciativa fue presentada el veintidós de diciembre de 1966, y como tal el código en comento se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Jueves 19 de Enero de 1967, en dicho código tributario, el artículo encargado de la regulación de la interpretación de las leyes y disposiciones fiscales, era el mismo que en el código anterior, esto es, ocupaba el mismo escaño numérico dentro del articulado del nuevo código, sólo que en este caso, si sufrió algunas modificaciones importantes en su redacción como se verá a continuación, con la forma en que apareció su texto en el Diario Oficial de la Federación el diecinueve de enero de 1967, que a su letra dice:

¹⁴⁹ Cfr. SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, op. cit., pp.58-63.

¹⁵⁰ Cfr. *Ídem*.

***“Artículo 11. Las normas de derecho tributario que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, serán de aplicación estricta.”**¹⁵¹*

Se puede observar, que se suprime por completo el primer párrafo del anterior artículo 11º, y en lo que respecta al segundo párrafo, se agrega la parte que hace referencia a las “excepciones”, respecto de las normas que establezcan cargas a los particulares, aún sin definir ciertamente lo que se entiende por “cargas”; además de que se hace el cambio de “aplicación restrictiva” por “aplicación estricta”.

Se es de la opinión, que se hace el cambio de aplicación restrictiva por la aplicación estricta de las disposiciones, por que en cierta forma esto también podría resultar en una ventaja para el contribuyente, pues se debe de recordar que dentro del método de interpretación restrictiva, existe el argumento de la disociación, que en pocas palabras lo que hace es disociar, dicho sea, dividir a las disposiciones restringiendo su campo de aplicación, dejando fuera los supuestos en los que se considera que no se debe aplicar el texto normativo en cuestión.

Por lo que al aplicar restrictivamente las disposiciones, los contribuyentes podrían buscar obtener una ventaja de esto, analizando las disposiciones y dejando fuera por medio de argumentos jurídicos las disposiciones que consideraban les causaban perjuicio, escudándose en el hecho de que las normas tributarias son de aplicación restrictiva, por lo que

¹⁵¹ [El subrayado es propio], H. Congreso de la Unión, Dirección de Servicios de Bibliotecas, Documentación Legislativa, Subdirección de Archivo y Documentación, Biblioteca de la Cámara de Diputados, *“Código Fiscal de la Federación de 1967 publicado en el Diario Oficial de la Federación del Jueves 19 de Enero de 1967”*.

podrían limitarse los supuestos de hecho que contempla una norma, en lugar de los que tendría, de aplicarle a esta una interpretación lisa y llana.

Ahora bien, respecto a la parte que fue suprimida de dicho artículo 11º con su reforma, para el mencionado código tributario de 1967, en la exposición de motivos que acompañaba a la iniciativa de veintidós de diciembre de 1966, se exponen valga la redundancia, las razones de tal movimiento:

“El artículo 11 suprime el primer párrafo del artículo correspondiente al Código en vigor, en virtud de que la aplicación supletoria de derecho común se remitió al texto del artículo 1º. En cuanto al segundo párrafo del texto legal vigente, se reitera en el artículo 11 propuesto, salvo en su última parte; cuya supresión se estimó necesaria en razón a que para las normas fiscales que no imponen cargas y que pueden supletoriamente interpretarse conforme a los principios del derecho común como se ha previsto en el artículo 1º reformado, se entiende que en caso de no existir disposiciones aplicables, deberá acudirse a los principios generales del derecho; en consecuencia, estas Comisiones coinciden con el criterio sustentado por iniciativa, de suprimir la última frase del segundo párrafo que tiene el texto legal vigente.”¹⁵²

¹⁵² H. Congreso de la Unión, Dirección de Servicios de Bibliotecas, Documentación Legislativa, Subdirección de Archivo y Documentación, Biblioteca de la Cámara de Diputados, “Código Fiscal de la Federación de 1967, exposición de motivos e iniciativa de Jueves 22 de Diciembre de 1966”, p. 16.

2.1.4. Código Fiscal de la Federación de 1981

Finalmente se llega al tercer y último código tributario que ha tenido este país, lo cual no significa que dicho código no haya tenido innumerables reformas a través del tiempo, sólo que en la parte que interesa, únicamente han existido cambios cuando el código tributario a sido transformado por completo, salvo en este último código, en el que si existió una reforma para el artículo 5º posterior a su publicación en el Diario Oficial de la Federación, numeral que de ahora en adelante se encargaría de regular la interpretación de las disposiciones fiscales, dejando atrás la antigua posición que guardaba en el artículo 11º del código tributario de 1967.

Por su parte, la exposición de motivos de la iniciativa de 15 de Diciembre de 1981 del nuevo Código Fiscal de la Federación, señalaba lo siguiente acerca del artículo 5º:

“Se conserva el principio de aplicación estricta de las normas tributarias que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, exenciones, y a infracciones y sanciones administrativas, y se precisa que las disposiciones fiscales que regulan aspectos diversos a los mencionados se podrán interpretar de conformidad con sus fines y a falta de disposición fiscal expresa, se establece la posibilidad de integrar la norma aplicable considerando el derecho federal común.”¹⁵³

¹⁵³ H. Congreso de la Unión, Dirección de Servicios de Bibliotecas, Documentación Legislativa, Subdirección de Archivo y Documentación, Biblioteca de la Cámara de Diputados, “Código Fiscal de la Federación de 1981, exposición de motivos e iniciativa del 15 de Diciembre de 1981”, p. 5.

De igual forma, el texto de dicho artículo 5º que aparecía en la iniciativa del Código Fiscal de la Federación de 1981, así como en su publicación en el Diario Oficial de la Federación, sancionaba en su referenciado texto lo siguiente:

“Artículo 5º. Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

*Las otras disposiciones fiscales se interpretaran de acuerdo con los fines para los cuales fueron establecidas, pudiendo aplicarse cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, la aplicable podrá integrarse considerando disposiciones de derecho federal común cuando éstas faciliten la consecución de los fines a que se refiere este artículo.*¹⁵⁴

Aquí por primera vez, el legislador prevé el definir de manera “preventiva o contextual” lo que la palabra “cargas” significa, su alcance, señalándolo incluso en la exposición de motivos, además de enfatizar que se conserva la aplicación estricta de dichas normas referentes a las cargas y

¹⁵⁴ [El subrayado es propio], H. Congreso de la Unión, Dirección de Servicios de Bibliotecas, Documentación Legislativa, Subdirección de Archivo y Documentación, Biblioteca de la Cámara de Diputados, “Código Fiscal de la Federación de 1981 publicado en el Diario Oficial de la Federación del Jueves 31 de Diciembre de 1981”, p. 17.

demás supuestos especificados. Aunado a esto, se señala que las demás se interpretarán de acuerdo a sus fines, es decir, teleológicamente, pudiendo usar cualquier método de interpretación jurídica, claro está, que tales métodos estarán guiados por la idea de buscar el fin de la norma, lo cual evidentemente modifica la naturaleza de cada método.

Esta configuración no tuvo una vida legislativa extensa, pues en iniciativa de 9 de Diciembre de 1982, la redacción respecto al segundo párrafo que conforma al artículo 5º volvió a cambiar, presentándose como sigue:

“Artículo 5º. [...]

Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, la aplicable podrá integrarse considerando disposiciones de derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal definido en la disposición de que se trate.”¹⁵⁵

Sin embargo, esta redacción será modificada de nueva cuenta, para aparecer como sigue en el Diario Oficial de la Federación del viernes treinta y uno de diciembre de 1982, en lo respectivo al segundo párrafo; por lo que de esta manera, la redacción del artículo 5º adquirió la configuración que guarda

¹⁵⁵ [El subrayado es propio], H. Congreso de la Unión, Dirección de Servicios de Bibliotecas, Documentación Legislativa, Subdirección de Archivo y Documentación, Biblioteca de la Cámara de Diputados, *“Iniciativa de reforma de 9 de Diciembre de 1982 a diversos artículos del Código Fiscal de la Federación vigente en ese momento”*, p. 175.

hasta el día de hoy dentro del Código Fiscal de la Federación vigente actualmente, que es la siguiente:

“Artículo 5º.- Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

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.”¹⁵⁶

Para terminar este capítulo, se observa que de último momento la redacción del segundo párrafo del numeral en comento cambió; debido a la falta de explicación en la laxa y parca exposición de motivos de dicha reforma, la opinión al respecto de este cambio, se basa en el hecho de que el legislador se percató de que al permitirse la integración de Derecho, es decir, cuando existiera o surgiera una laguna jurídica en la ley, se estaría permitiendo por consiguiente el uso de la analogía y de los argumentos analógicos, dado que es una de las principales técnicas para integrar normas, por lo que podría llegar a violarse el principio de que “no puede

¹⁵⁶ CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, op. cit., p. 3.

existir tributo sin ley”, que descansa en la Constitución, lo cual, evidentemente esta prohibido en materia fiscal.

Finalmente, se debe recordar que esta fue la última reforma que tuvo el artículo 5º del Código Fiscal de la Federación en estudio, y que ha conservado dicha redacción hasta la actualidad, no obstante esto, existen en la actualidad propuestas legislativas para su reforma, lo cual se analizará más adelante en el capítulo correspondiente.

Capítulo III. Aplicación estricta de la ley.

“Los funcionarios de Hacienda no suelen detenerse a considerar el sentido o la falta de sentido de los preceptos legales. Esto sucede también con los inspectores –mas temidos que respetados– que tienen a su cargo la investigación de los delitos fiscales. Los funcionarios aplican las leyes y las correspondientes instrucciones administrativas y esto en la medida en que disponen de tiempo para ello...”¹⁵⁷

Retomando este texto, que aparece en el libro *“Moral tributaria del estado y de los contribuyentes”*, del jurista alemán Klaus Tipke, en el que se hace referencia a la aplicación de la ley, se observa que los funcionarios de hacienda no suelen detenerse en la búsqueda del sentido de las disposiciones legales, es decir, no tratan la mayoría de las veces de encontrar una interpretación (el resultado de la actividad interpretativa), de tales o cuales preceptos de ley, sino que las más de las veces sólo aplican las normas jurídicas y demás instrucciones de carácter administrativo, esto puede entenderse en el sentido de que las aplican simple y llanamente, de forma mecánica, sin profundizar en su entendimiento.

Ahora bien, la pretensión al recordar dicho texto, es en el sentido de referirse acerca de que si los funcionarios de Hacienda la mayoría de las veces profundizan o se interesan por conocer el sentido o la falta de tal en

¹⁵⁷ [El subrayado es propio], TIPKE, KLAUS, op. cit., p. 93.

los diversos textos normativos, pues en opinión personal, existe un vicio del que adolecen no solamente dichos funcionarios, sino todos los involucrados en el uso de textos de carácter jurídico, pues todos hemos encajado dentro de dicha descripción en algún momento.

Así pues, la parte que llama la atención, es la referente a la aplicación de las leyes, la forma en que aparece en el citado texto, la cual hace entender a la “aplicación” como una actividad simple y mecanizada, que no solamente llevan acabo los funcionarios de Hacienda, sino todos los involucrados en alguna forma o momento con el uso de la legislación; es decir, todos estamos inmersos en una sociedad regida por leyes, normas, reglas, etc., pero la mayoría del tiempo ni lo notamos, o ni nos damos cuenta de que las seguimos, es algo que se hace inconscientemente.

Esto se convierte en algo inherente en nuestra vida, mientras se tenga cierto grado de respeto hacia los demás y a la forma en la que uno se conduce en la sociedad, se evita entrar en alguna controversia; se puede decir, que la ley nos toca de manera indirecta. Por el contrario, uno se encuentra en una relación o en un contacto directo con la normatividad existente en el mundo jurídico u orden positivo de un país, cuando se encaja en algún supuesto jurídico o de hecho, esto es, por determinado comportamiento, acción o abstención uno se coloca dentro del alcance del aparato normativo.

En otras palabras, se tendrá un contacto directo con la ley, en su bastedad de acepciones, como orden positivo de algún tipo y categoría, pues al encontrarnos en una determinada posición o supuesto de hecho, ésta nos será aplicada; así, es preciso entender de que se trata o a que se refiere la

“aplicación” de una norma, más allá de una concepción mecánica, por lo que se buscará comprender a esta de forma práctica, pues la mayoría del tiempo nos encontramos como sujetos que viven en sociedad con la aplicación de las leyes, pero no nos cuestionamos que se busca con la aplicación o mejor dicho a que se hace referencia con tal acción.

Aunado a esto, en la medida en la que se avanza a través de este trabajo, se ha construido la idea de lo que se entiende por interpretación jurídica y algunos de los métodos de los que se ayuda, de ahí que, antes de continuar con el análisis del punto en cuestión de esta tesis, sea necesario diferenciar a la Interpretación Jurídica de la Hermenéutica Jurídica.

Se hace referencia a este punto hasta aquí y no en un principio, no porque no tenga relación con ésta, o por que sea un sinónimo, como muchos la consideran o es conocida en la doctrina o en la práctica; sino por el hecho de que se considera que la Hermenéutica Jurídica representa un nivel más arriba, mayor al de la Interpretación Jurídica, no es sólo una actividad.

Es decir, en atención a la investigación realizada de diversos autores, se llega la conclusión de que la Hermenéutica Jurídica es una disciplina, una ciencia en sí, y la Interpretación Jurídica tiene dos acepciones principales como ya se ha mencionado anteriormente en repetidas ocasiones; la actividad encaminada a encontrar el significado de los textos normativos y esclarecerlos y, el resultado obtenido de dicha actividad.

De ahí que, la Hermenéutica es una ciencia y la Interpretación Jurídica como se definió en un principio, es “aquella actividad llevada acabo por el intérprete la cual puede incluir diversos pasos y procesos, en orden de

entender, aclarar, explicar, averiguar, descubrir, desentrañar, descifrar, determinar, atribuir o dotar de sentido, de significado a un texto jurídico, creando una reformulación propia, pero a su vez más simple y sencilla de dicho texto con el objetivo de darle una correcta aplicación y que se cumpla con el fin principal de la norma jurídica”, por lo que ahora se revisará de forma más amplia que es la Hermenéutica Jurídica, para disipar cualquier duda entre ambos conceptos.

3.1. ¿Qué es Hermenéutica Jurídica?

La hermenéutica, etimológicamente proviene del griego (comprender, interpretar), del latín hermeneuien, que significa interpretación, además de entenderse su significado como descubrir, revelar, expresar, traer a la luz algo oculto; a su vez, atendiendo al uso de la palabra, este significado implica reducción, al excluir otros aspectos que si bien se relacionan con la interpretación, son diferentes a ésta.¹⁵⁸

Como se ve, es intrínsecamente parecida a la interpretación, sin embargo, es más amplia, pues no se le da la acepción de traducción, la autora Kelly Susane dice que surgió con un carácter complementario de la *techne*, como una disciplina auxiliar, un canon de reglas cuya finalidad era el conocimiento de los textos, por lo que se observa que no se refiere a una actividad como tal, sino que va más allá, estableciendo reglas para el entendimiento de los textos, diseñándolas, así también a sus métodos.¹⁵⁹

¹⁵⁸ Cfr. Universidad Tecnológica de México, *Hermenéutica Jurídica*, México, Inite, 2003, pp. 13-14.

¹⁵⁹ Cfr. ALFLEN DA SILVA, KELLY SUSANE, *Hermenéutica jurídica y concreción judicial*, trad. Humberto Orduz Maldonado, Bogotá-Colombia, Temis, 2006, pp. 7-8.

En este sentido, se debe recordar que la hermenéutica es entendida como una disciplina relativa a la interpretación, pues la mayoría de las veces son usadas como sinónimos, lo que es aceptado generalmente y en un sentido amplio; no obstante, deben de ser diferenciadas.¹⁶⁰

Por lo que a pesar de que las expresiones hermenéutica e interpretación terminológicamente son comprendidas en una relación de igualdad, la misma equivalencia no vale en el sentido de los términos bajo el aspecto histórico comprensivo de la hermenéutica, además de que se menciona que la hermenéutica, es más que un método de las ciencias, pues se considera como una, la que designa la capacidad natural del ser humano de comprender.¹⁶¹

Es así que, diversos autores le dan a la hermenéutica la categoría de teoría de la interpretación, se refieren a ésta como la filosofía de la interpretación al considerar que por ser una teoría requiere de una postura filosófica, dueña de un sistema propio de conceptos y reglas, por medio de los cuales crea los métodos que utiliza la interpretación.

Inclusive el Diccionario de la Lengua Española la define como el *“arte de interpretar textos y especialmente el de interpretar los textos sagrados”*.¹⁶²

La misma Enciclopedia Jurídica Mexicana señala que la hermenéutica es la ciencia de la interpretación, que lo puede ser de textos escritos o de cualquier otro fenómeno generalizado, como un texto oral o una narración, así también puede concebirse como el estudio de los procesos de

¹⁶⁰ Cfr. Universidad Tecnológica de México, op. cit., pp. 15-16.

¹⁶¹ Cfr. ALFLEN DA SILVA, KELLY SUSANE, op. cit., pp. 9-10.

¹⁶² Real Academia Española, op. cit., 22ª edición, versión electrónica <http://www.rae.es/rae.html>.

comprensión de estos; es por eso, que se hace la diferencia entre la hermenéutica y la interpretación, puesto que la primera establece las reglas, las crea, así como a los diferentes métodos, herramientas, etc., mientras que la interpretación es la actividad que utiliza todo esto.¹⁶³

Ahora bien, se menciona que la Hermenéutica Jurídica es la filosofía de la interpretación jurídica por lo que el objeto de estudio de dicha disciplina es la interpretación jurídica; correspondiendo a la Hermenéutica Jurídica estudiar las condiciones en que se realiza la interpretación, por eso se señala que el fin de la hermenéutica es la investigación de la interpretación sin sujeción a límites, es decir, estudia todo el ámbito, la forma, los métodos, etc., en los que se lleva acabo la interpretación jurídica.¹⁶⁴

En este orden de ideas, Hallivis dice que en la actualidad, la Hermenéutica es vista como un arte, el de interpretar textos para obtener su contenido exacto y la Hermenéutica Jurídica es una de las ramas más importantes de ésta; a la cual define como el arte de interpretar a los textos normativos de los que se compone el Derecho, encontrándose encargada de estudiar y seleccionar los métodos de interpretación de las leyes, mismos que se usarán al llevar acabo la interpretación jurídica, es decir, la actividad fáctica.¹⁶⁵

Dado lo anterior, se citará textualmente al mencionado autor, puesto que se considera, establece una exacta diferenciación cuando señala:

¹⁶³ Cfr. Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, op. cit., p. 306.

¹⁶⁴ Cfr. Universidad Tecnológica de México, op. cit., pp. 111-112.

¹⁶⁵ Cfr. HALLIVIS PELAYO, MANUEL, op. cit., pp. 4-6.

“Que no debe confundirse a la hermenéutica con la interpretación, puesto que ésta última aplica y le rigen los principios que descubre y fija la hermenéutica. Es decir, la hermenéutica jurídica diseña los métodos de interpretación y la interpretación jurídica los aplica.”¹⁶⁶

Finalmente, por estas razones se considera que se debe diferenciar a la Hermenéutica Jurídica de la Interpretación Jurídica, puesto que una tiene el carácter de disciplina que estudia a la interpretación y crea los métodos, herramientas, reglas, etc., que esta última usa; mientras que la Interpretación Jurídica es la actividad fáctica que se lleva a cabo de manera práctica al realizar la lectura de un texto jurídico e interpretarlo.

3.2. Concepto de aplicación de leyes

De entrada, es preciso recordar el porqué de tocar el tema de la aplicación de la ley, como ya se dijo, es inaceptable verlo como una actividad mecánica en la que se ven inmersas las personas que se encuentran en la necesidad de usar los distintos textos que contienen a las leyes, normas, artículos, disposiciones, reglas, preceptos normativos, etc., es decir, textos jurídicos, además que es de especial interés dado el tema de esta tesis.

Pues dentro del análisis del artículo 5º del Código Fiscal de la Federación, en referencia a la estructura de su redacción se usa la palabra “aplicación estricta”, en relación a la aplicación de las disposiciones fiscales, por lo que es necesario, dentro de la continuidad de esta tesis, antes de proseguir con su avance, comprender lo que es la aplicación de las leyes y

¹⁶⁶ *Ídem.*

posteriormente a que se refiere la “aplicación estricta” para las disposiciones fiscales señalada dentro del artículo en cuestión.

Así pues, para empezar, es menester saber que es lo que significa la palabra “aplicar”, de la cual se deriva la palabra aplicación, por lo que se atiende primeramente a lo que señala la Real Academia de la Lengua Española, que entrega diversas acepciones de ésta, encontrando adecuadas las siguientes para la citada palabra “aplicar”:

“Destinar, adjudicar, asignar; Emplear, administrar o poner en práctica un conocimiento, medida o principio, a fin de obtener un determinado efecto o rendimiento en alguien o algo; Referir a un caso particular lo que se ha dicho en general, o a un individuo lo que se ha dicho de otro.”¹⁶⁷

En este sentido, se observa que aplicar es símil de adjudicar, asignar, que puede entenderse cuando se asigna una determinada disposición o artículo de cierta ley a un caso en específico, que es el supuesto de hecho que se norma y esta previsto en tal o cual artículo, evidentemente, esta asignación o administración se confirma posterior a la interpretación y análisis del caso en particular; así como de la norma en cuestión, puesto que así es como se llega a la conclusión de que dicho artículo o norma le corresponde ser puesta en práctica o ser administrada al caso en cuestión. Esto es, referirla a un caso en particular para que despliegue su efectividad en el mundo fáctico, para así seguir u obedecer lo que esta prescribe.

A su vez, se menciona que se deriva de dicha palabra el concepto de “aplicación” que en diversas acepciones significa:

¹⁶⁷ Real Academia Española, op. cit., 22ª edición, versión electrónica <http://www.rae.es/rae.html>.

“Acción y efecto de aplicar o aplicarse; Ornamentación ejecutada en materia distinta de otra a la cual se sobrepone; Operación por la que se hace corresponder a todo elemento de un conjunto un solo elemento de otro conjunto.”

Que se comprende como el hecho de ejecutar, llevar a la realidad una determinada cosa, su accionar, en este caso un texto normativo, es decir, es la acción tangible (no en un sentido estricto), por la cual se aplica el texto de ley a un caso en particular, mediante la concreción de los efectos señalados en dicho texto en la realidad cuando se decantan sobre el hecho al que se le aplican, es decir, el obedecer la prescripción que señala la norma o lo que sea que señale tras haberla interpretado.

Se apoya esta idea, con lo que dice Hallivis, al señalar que “el resultado de la interpretación, es el que permitirá aplicar la norma, pues es aquél que comunica el contenido normativo, el significado del texto y por lo tanto, la norma que se debe aplicar”, esto significa, que la aplicación será siempre posterior a la interpretación; como se señaló, los efectos que el texto indique; así, su significado se concretará en la realidad mediante su reducción, su particularización al caso en específico, al unir el sentido del texto con los detalles del caso en particular al que se le estén aplicando las disposiciones, artículos, etc., obteniendo de esta forma las consecuencias jurídicas derivadas de la aplicación de la ley.¹⁶⁸

Es evidente, que la aplicación de las normas, por sencillo que parezca, es un fenómeno complejo, tomando en cuenta los diferentes ámbitos de aplicación de dichas, como lo son, el ámbito temporal de validez, el ámbito

¹⁶⁸ Cfr. HALLIVIS PELAYO, MANUEL, op. cit., p. 36.

espacial de validez, el ámbito material de validez, el ámbito personal de validez; no obstante esto, se debe entender que estas son las circunstancias que surgen en relación al caso en concreto o al hecho al que se le debe aplicar la ley.

Por otra parte, después de haber realizado una búsqueda a través de los criterios que ha sostenido el Poder Judicial de la Federación mediante sus distintas instancias, no se ha localizado uno que satisfaga la cuestión a la que se hace referencia, específicamente sobre que se entiende por la “aplicación de las leyes”, como se puede observar en el siguiente criterio:

“LEYES, APLICACION DE LAS. Al aplicar las leyes, debe atenderse al texto de las mismas, y donde dichas leyes no distinguen, no puede hacerse distinción.”¹⁶⁹

Amparo administrativo en revisión 1491/21. Nicandro Ortiz y Compañía, S. en C. 15 de octubre de 1926. Unanimidad de nueve votos. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Como se ve, en este criterio así como en muchos otros se refiere a la aplicación de la leyes; sin embargo, no se señala lo que esto significa, quizás por que se da por entendido que es un proceso simple en el que se subsume la ley a un caso en particular.

Por lo que se considera que la “aplicación de la ley” es el acto posterior a la interpretación de ésta y, así, luego entonces, sabiendo cual es el sentido de determinada norma, mediante un proceso de subsunción se adaptarán los efectos o consecuencias jurídicas que indique la norma, adminiculándolos con las características específicas del caso en particular al que se le tiene que aplicar la ley, generando un mandato obligatorio y

¹⁶⁹ [El subrayado es nuestro], Registro No. 282705, Quinta Época, Pleno, SJF, XIX, p. 724, Tesis Aislada, Materia común.

coercible que produce consecuencias jurídicas en el mundo factico respecto del caso específico en cuestión, teniendo sustento dicho mandato en la ley de donde proviene.

3.2.1. Que se entiende por aplicación estricta de la ley

Así, en esta virtud, habiendo conceptualizado lo que es la aplicación de la ley, se revisará que se entiende por la aplicación estricta de ésta, en este caso en particular, lo que significa específicamente en el ámbito fiscal, como lo señala precisamente, el artículo 5º del Código Fiscal de la Federación, que en la parte conducente dice:

*“**Artículo 5o.- Las disposiciones fiscales** que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, **son de aplicación estricta**. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa...”¹⁷⁰*

Ahora bien, ya se ha acordado de forma práctica que aplicar la ley es decantarla a un caso en específico, sus efectos claro está, lo que crea una o varias consecuencias jurídicas que se materializan en el mundo fáctico; por lo que la cuestión es que significa “aplicación estricta”, como se mencionó en el capítulo histórico referente al artículo en comento, los trabajos preparatorios que mencionan dicho artículo y su redacción explican de manera laxa el porqué de su configuración, no explicando lo que se entiende por ésta.

¹⁷⁰ [El subrayado y resaltado es propio], CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, op. cit., p. 3.

Asimismo, la tesis personal respecto al uso de tales palabras, es que se confunde, ya sea a propósito o por equivocación a la “aplicación estricta” con o como un método de interpretación jurídica; sin embargo, eso se analizará más adelante en el capítulo correspondiente, en este caso, el objetivo es comprender de manera práctica la esencia de la “aplicación estricta”, que es lo que se entiende por esta en el artículo 5º del Código Fiscal de la Federación o dicho de otro modo que se pretende con ésta.

De igual forma, como se declaró más atrás, los criterios sustentados acerca de lo que se entiende por “aplicación estricta”, son escasos o nulos, ya que aunque se menciona en numerosos criterios a dicha aplicación, no se señala que significa o que se entiende por esta expresión, al igual que la aplicación de ley, por lo que sólo se hace remisión a la opinión de la doctrina.

En este orden de ideas, en la obra “Lecciones de Derecho Tributario”, se expone que *“aplicar de modo estricto una norma jurídica implica no reconocer a ella más alcances que los que se desprendan del sentido literal o gramatical de los vocablos con que se halla redactada. Si se habla de nombre es sólo el sexo masculino, si se hace referencia a casa, no se hace extensiva a inmueble destinado a oficinas por ejemplo.”*¹⁷¹

Por su parte Augusto Fernández Sagardi señala que:

*“La aplicación estricta se da cuando ni se extiende ni se restringe, sino que le da el verdadero alcance de la norma.”*¹⁷²

¹⁷¹ JIMÉNEZ GONZÁLEZ, ANTONIO, op. cit., p. 169.

¹⁷² FERNANDEZ SAGARDI, AUGUSTO, Código Fiscal de la Federación. Comentarios y Anotaciones, México, Gasca Sicco, 2004, pp. 18-26.

Es así que, se menciona que la aplicación estricta constituye una postura intermedia entre la extensiva y la restrictiva; no obstante, es importante la delgada línea que señalan los doctrinarios, puesto que podría confundirse a la aplicación estricta con el método de interpretación literal, lo cual debe distinguirse, pues al usar este método se atienden a diversos argumentos, como son el de el lenguaje común, el técnico y el jurídico, además de comprenderlos en el contexto en que son descritos en la norma jurídica que se analice, de ahí que se le conozca como literal o gramatical.

La diferencia, en una concepción propia, radica en que la aplicación estricta sencillamente atenderá a la literalidad directa y simple de las palabras, de la estructura de la redacción, sin ocuparse del lenguaje técnico, jurídico o común en relación a un contexto, concibiendo a la “aplicación estricta” como la aplicación de la información obtenida de la lectura simple, lisa y llana del texto que contiene al precepto normativo.

Ahora, esto es lo que se considera como la esencia de la aplicación estricta señalada en el artículo 5º del CFF; sin embargo, se opina que es un error en sí, el pretender tomarla como método o aplicación directa de un texto normativo posterior a su lectura sin cambiar ningún detalle de lo señalado en éste, ni restringirlo ni extenderlo, por que dependiendo de la preparación y conocimiento de cada intérprete, este podrá concebir las palabras que lea de distinta forma aunque no busque su significado común, técnico o jurídico, esto de forma consciente o inconsciente.

Por eso, como se señalo en un principio, la aplicación estricta es posterior a la interpretación, puesto que como se dijo, por simple que esta sea, siempre existirá, ya sea consciente o inconsciente al calificar y

reformular un texto normativo, por mínimo que sea dicho proceso, al dejar fuera supuestos de hecho, como lo menciona Guastini.¹⁷³

Razón por la que se califica de incorrecto el querer aplicar estrictamente las normas sin interpretarlas, pues se considera que esto no es posible sin haberlas interpretado previamente; reiterando que este es un punto de vista propio de cómo los legisladores concibieron a la “aplicación estricta” y lo que pretende dentro de la redacción del artículo 5º del Código Fiscal de la Federación.

3.3. Sujetos encargados de la aplicación de las leyes

Para terminar este capítulo, se hará una revisión en este apartado de los sujetos encargados de la aplicación de las leyes; a lo que se tiene que añadir, que no se debe caer en una confusión, puesto que en un sentido amplio cualquiera puede aplicarlas. Por ejemplo un estudiante de Derecho, puede hacerlo al analizar casos y externar una opinión respecto a como se les debe de aplicar la ley en una practica escolar por ejemplo.

Sin embargo, en un sentido estricto sólo existen determinados sujetos que tiene una verdadera injerencia respecto de la aplicación de ésta, ya sea por el carácter vinculante de los fallos o resoluciones en donde se contenga la aplicación de la ley o por que la misma los faculte u obligue a aplicarla.

En esta virtud, se considera que los sujetos encargados de la aplicación de las leyes son aquellos que se ubican dentro del aparato del

¹⁷³ Cfr. GUASTINI, RICCARDO, op.cit., p. 5.

Poder Ejecutivo y el Poder Judicial, así como los Contribuyentes, por ser de carácter fiscal la orientación de este trabajo.

3.3.1. Poder Ejecutivo

El Poder Ejecutivo tiene como función primigenia la ejecución de las leyes emanadas del Poder Legislativo, así como los reglamentos que expide para la exacta observancia de las mismas, es decir, aplicarlas, evidentemente a través del Presidente de la Republica en quién descansa el ejercicio del Poder Ejecutivo así como todos los sujetos obligados y facultados que se encuentren dentro del aparato de la administración pública que esta subordinado a dicho poder, como lo indica el artículo constitucional correspondiente:

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

I. Promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia.”¹⁷⁴

3.3.2. Poder Judicial

El Poder Judicial tiene como función primigenia la de dirimir las controversias que surgen precisamente con motivo de la aplicación o no aplicación de las leyes a determinados casos o hechos en específico, siendo su función la de velar por la correcta aplicación de dichas leyes, a través de los funcionarios que estén facultados para poder aplicarlas y que forman

¹⁷⁴ [El subrayado es propio], CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, op. cit., p. 55.

parte de los distintos órganos pertenecientes a la estructura de este poder, ya sea a nivel local o federal.

De igual forma, se incluyen dentro de estos sujetos a los que formen parte de los Tribunales Administrativos, en este caso el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, claro esta, que estén facultados u obligados a aplicar las leyes, a pesar de que este no forme parte del Poder Judicial de la Federación, las razones de esta inclusión ya se han mencionado anteriormente en este trabajo.¹⁷⁵

3.3.3. Los Contribuyentes

Los Contribuyentes como sujetos pasivos de la obligación fiscal, que los constriñe como tal, al cumplimiento de obligaciones fiscales sustantivas o formales, ya sea ambas o alguna de ellas; lo que da como resultado que dichos contribuyentes se vean en la necesidad de aplicar las leyes a su situación en específico, pues nos encontramos en un sistema de *autodeterminación* (en ciertos casos que la misma ley señala), por lo que cuando se de esta situación, los contribuyentes se verán obligados a aplicar la legislación fiscal a su situación en particular, como lo señala el artículo 6º del Código Fiscal de la Federación:

“Artículo 6o.- [...]

*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*

¹⁷⁵ Infra. p. 41 y 42.

información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.”¹⁷⁶

3.3.4. Asesores Privados

Finalmente es menester el recordar a los asesores privados, se ha seleccionado este título dado que en la actualidad aunada a la complejidad y constante mutación de las disposiciones fiscales, por denominarlo de algún modo; es necesaria la asesoría de agentes privados especializados en determinada materia o con mayor acercamiento a ésta; siendo el caso en cuestión, los abogados, contadores e inclusive economistas que conforman las filas de los asesores privados dedicados a la materia fiscal.

Las personas sean físicas o morales acuden a la asesoría de abogados y contadores en su mayoría, así como firmas de toda clase, dedicadas a la materia fiscal o con áreas que en específico se dedican al estudio de la materia en cuestión, con el fin de auxiliarse en el cumplimiento o en la solución de sus obligaciones y problemas fiscales.

Así que estos agentes privados, les indican las más de las veces como deben entender las disposiciones fiscales; es decir, las **“interpretan”** para las personas que solicitaron sus servicios, esto en orden de **“aplicarlas”** posteriormente de forma correcta o de la manera en que sea más conveniente para sus clientes de acuerdo al criterio de los asesores.

Claro esta, que lo anterior se debe hacer con la salvedad que se encuentra precisada en el último párrafo del artículo 89º del Código Fiscal de

¹⁷⁶ [El subrayado y resaltado es propio], *Ídem*.

la Federación en concordancia con la fracción I de dicho numeral en comento, que versa como sigue:

“Artículo 89.- Son infracciones cuya responsabilidad recae sobre terceros, las siguientes:

*I. **Asesorar, aconsejar o prestar servicios** para omitir total o parcialmente el pago de alguna contribución en contravención a las disposiciones fiscales. [...]*

*No se incurrirá en la infracción a que se refiere la fracción primera de este artículo, cuando se manifieste en la opinión que se otorgue por escrito que el criterio contenido en ella es diverso a los criterios dados a conocer por las autoridades fiscales en los términos del inciso h) de la fracción I del artículo 33 de este Código o bien manifiesten también por escrito al contribuyente que **su asesoría puede ser contraria a la interpretación de las autoridades fiscales.**”¹⁷⁷*

Y claro, es obvio que la mayoría de las veces la opinión de los asesores discrepará de la de las autoridades fiscales, razón de ser quizás de este artículo, aunada a la delgada línea que existe entre evasión y elusión fiscal. Aunque es curiosa su redacción ya que en una interpretación personal y dado el contexto del artículo se podría considerar que se da por hecho que la interpretación de las autoridades fiscales es la que debe imperar, sin que sea óbice que sea correcta o no.

¹⁷⁷ [El subrayado y resaltado es propio], CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, Secretaría General, Secretaría de Servicios Parlamentarios, Centro de Documentación, Información y Análisis, texto vigente, versión electrónica, p. 104.

Capítulo IV. Exégesis del artículo 5º del Código Fiscal de la Federación.

Hasta el momento se ha tenido un breve recorrido para entender lo que se concibe como interpretación jurídica, los métodos de los que hace uso esta actividad para analizar los diversos textos normativos, la historia legislativa del artículo en cuestión, así como el entendimiento que se tiene de de la aplicación de ley.

Por lo que en este orden de ideas y en la medida en la que se acerca el capítulo de esta tesis, en donde se fijará la postura personal, así como en donde se señalarán los argumentos del porqué se considera que existe dicha confusión; es preciso antes de llegar a ello, el hacer una revisión sobre la redacción actual del artículo 5º del Código Fiscal de la Federación, para tener un conocimiento previo y general pero a la vez lo más acertado posible en relación a lo que tal artículo señala.

Es así, que se ha titulado a este capítulo como la exégesis del artículo 5º de Código Fiscal de la Federación, pues según la Real Academia Española la palabra “exégesis” es lo mismo que explicación, interpretación; en este sentido se buscará interpretar dicho precepto, que es considerado por algunos autores como una norma jurídica limitativa, pues precisamente señala el procedimiento para la interpretación de las normas fiscales, es decir, el mecanismo que se debe seguir para comprenderlas, que es precisamente lo que se busca cuando se interpreta.¹⁷⁸

¹⁷⁸ Real Academia Española, op. cit., 22ª edición, versión electrónica <http://www.rae.es/rae.html>.

De ahí que, se considere que el multicitado artículo 5º del Código Fiscal de la Federación, no represente un problema en cuanto a saber cual es el objetivo final de éste, pues en general, todos los que han estudiado la materia fiscal saben que dicho numeral indica la forma en que se deben interpretar las disposiciones fiscales.

Es decir, la forma de analizar los diversos textos normativos fiscales para su correcto uso y aplicación, reiterando lo que algunos autores mencionan, que es una norma jurídica limitativa por así decirlo, mismo que se configura como sigue:

“Artículo 5o.- Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

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.”¹⁷⁹

No obstante, si se considera que es adecuado el analizar lo que en propia opinión son las palabras más importantes en su redacción, cuál es su significado; por lo que se hará uso principalmente del método de interpretación literal o gramatical, sobre todo con el objetivo de obtener el

¹⁷⁹ CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, op. cit., p. 3.

sentido técnico jurídico de las palabras, es decir, sus acepciones jurídicas en materia fiscal o su redefinición fiscal en todo caso, así como su sentido común o no técnico, si es que esa es la forma en que son usadas las distintas palabras que conforman la redacción de dicho artículo.

Esto con el objetivo de saber a que se refieren las palabras usadas en el artículo en estudio, ahora bien, la selección de las palabras así como la forma de comprender dicho artículo es una opinión propia, por lo que pueden existir diversas interpretaciones del mismo, se considera que esta es una forma correcta de entenderlo, además de lo ya expuesto en párrafos anteriores; por lo que se analizará el artículo principalmente en base a las partes subrayadas de éste, lo cual, no significa que no se comentará acerca de lo no subrayado, sólo que esto se hará en un menor grado, mismo que se presenta como sigue:

*“**Artículo 5o.-** Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.”*

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.”¹⁸⁰

¹⁸⁰ [El subrayado es propio] *Ídem*.

4.1. Trabajos preparatorios

De entrada, se considera que debe hacerse una mención rápida acerca de los trabajos preparatorios que dieron origen a este artículo en particular, refiriéndonos a la exposición de motivos, diarios de debates, etc., en los que se reformó dicho artículo para tomar la configuración que presenta en la actualidad, mismos que ya se analizaron y comentaron en la parte histórica de este trabajo.¹⁸¹

Los que a su vez, se consideran de poca o nula ayuda en el entendimiento del artículo en estudio, pues como ya se mencionó son laxos y parcos en cuanto a la explicación o falta de substancia que sirvan de guía en el entendimiento de dicho numeral, simplemente se menciona que se conserva el principio de aplicación estricta sin hacer referencia a que se entiende por ésta, además de incluir lo que se entiende cuando se hace referencia a cargas a los particulares por primera vez, más allá de esto, no se considera a dichos trabajos preparatorios como grandes puntos de orientación.¹⁸²

4.2. Disposiciones Fiscales

Bien, en primer lugar el artículo comienza mencionando “las disposiciones fiscales”, en este sentido, el diccionario de la Lengua Española indica que la palabra disposición (en la acepción que consideramos, es la usada en la redacción de dicho artículo) significa “precepto legal o reglamentario”; asimismo, el diccionario Enciclopédico Larousse reproduce

¹⁸¹ Infra. Capítulo II. Cronología de la interpretación jurídica en materia fiscal en México, p. 99.

¹⁸² Infra. Para una mayor profundización de esto, se sugiere acudir al capítulo histórico de esta tesis, p. 99.

exactamente la misma idea, las cuales, a pesar de no provenir de diccionarios jurídicos, si son tomadas en sus acepciones jurídicas.¹⁸³

Por su parte, en la obra de “Naturaleza e Interpretación de las Leyes Tributarias” se establece el término disposición empleado en el texto de la ley, señalando que la Administración Financiera ha afirmado que disposición equivale a apartados, parte de una convención, a cláusula de un negocio jurídico.¹⁸⁴

En esta virtud y en atención a lo expresado, se opina que disposición no es más que uno de los múltiples sinónimos que son usados para hacer referencia a los artículos dentro de un determinado ordenamiento jurídico; es decir, los textos normativos están compuestos por letras que forman palabras y estas a su vez ideas, frases, enunciados, párrafos, etc., que a su vez conforman textos más grandes, los cuales dan forma a los diversos ordenamientos, leyes, reglamentos, códigos, etc.

Es así, que los diversos textos jurídicos, tienen un orden, esto es, sus ideas están divididas, sistematizadas, clasificadas y numeradas en su mayoría, justo como los párrafos de una novela que le dan estructura y estilo para facilitar su lectura; así, de la misma manera una ley, por ejemplo, esta compuesta de un articulado, es decir, tiene cierto orden, para hacer que las ideas se entiendan y no se confundan, se puede decir que tales ideas toman la forma de artículos, siendo estos los pedazos de texto que guardan un orden respecto del ordenamiento al que pertenezcan y generalmente están

¹⁸³ Real Academia Española, op. cit., 22ª edición, versión electrónica <http://www.rae.es/rae.html>.

¹⁸⁴ Cfr. VANONI, EZIO, op. cit., pp. 254-255.

clasificados y precedidos por un número que los ubica dentro del articulado del que forman parte.

Y como ya se mencionó, estos pedazos de texto que contienen las ideas que buscan normar una situación, conducta o hecho, etc., toman la forma de lo que conocemos como artículos, preceptos, disposiciones, normas, etc., que pueden ser ordenados en secciones, títulos, capítulos, apartados, incisos, etc., mismos que agrupados junto con los demás artículos o disposiciones, forman los textos normativos que precisamente se interpretan para obtener su significado.

Entendiendo entonces, que lo que se pretende con la expresión “disposiciones” es hacer referencia al contenido normativo que forma el cuerpo de un determinado ordenamiento jurídico, como se expresa en la obra de Vanoni, justo como las “clausulas” que forman un contrato en un determinado negocio jurídico.¹⁸⁵

Aunado a esto, la referencia a disposiciones “fiscales”, puede quizás causar confusión, en el hecho de saber cuáles son las disposiciones que son abarcadas o consideradas dentro del término “fiscales”, es decir, que se consideran como fiscales y deben ser interpretadas como lo señala dicho artículo, por lo que es necesario saber a que se refiere lo relativo a la materia fiscal.

En este orden de ideas, el autor Raúl Rodríguez Lobato, señala que por materia fiscal, se entiende a todo lo relativo a los ingresos del Estado, provenientes de las contribuciones y a las relaciones entre el propio Estado y

¹⁸⁵ *Ídem.*

los particulares, considerados en su calidad de contribuyentes, adminiculando esto con el hecho de que el artículo indica cuando serán de aplicación estricta las “**disposiciones fiscales**”, señalando que serán de aplicación estricta cuando se refieran a “sujeto, objeto, base, tasa o tarifa”, indistintamente de que se usen dichos términos en su conjunto o por separado; por lo que todos los ordenamientos que hagan referencia a tales términos, aunado a lo expresado por el autor, se consideran como fiscales, además de que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sustentado diversos criterios orientadores sobre lo que se entiende por materia fiscal.¹⁸⁶

A su vez, se retoma la idea del citado autor, que señala que a pesar de que las disposiciones fiscales se aplican a otros ingresos del Estado o de organismos descentralizados; eso sólo obedece a razones prácticas de cobro y no a la naturaleza misma de tales ingresos, por lo que esto da una pauta acerca de que las disposiciones fiscales pueden aplicarse a ingresos o situaciones que no precisamente tienen una naturaleza fiscal, pues el Código Fiscal de la Federación regula a otros ingresos que no provienen precisamente de las contribuciones, como lo son los Productos y Aprovechamientos.¹⁸⁷

4.3. Cargas a los particulares

Ahora, continuando con el análisis del artículo en estudio, se llega a la parte en la que se señala “*que establezcan cargas a los particulares*”, en este caso, se considera que cuando se hace referencia a la palabra establezcan, no hay dificultades en entenderla, pues establecer, en esencia es fijar,

¹⁸⁶ Cfr. RODRÍGUEZ LOBATO, RAÚL, *Derecho fiscal*, 2ª. ed., México, Oxford University Press, 2008, p. 11.

¹⁸⁷ Cfr. *Ibidem*, p. 14.

instituir, poner, instaurar, etc., en este caso y adminiculándolo con lo que continúa en la redacción, es decir, con “cargas”, da el entendimiento de que se establecen o fijan, que se crean para que alguien reciba esas cargas, valga el pleonasma, cargue con ellas, las soporte.

Para tener una idea de esto, el diccionario Enciclopédico Larousse, en una de sus acepciones compara a “cargas” con “obligación, deber”.¹⁸⁸

Por su parte, el Diccionario Jurídico Mexicano, dice que en el “derecho civil, la carga ha sido entendida como un deber que se impone a un sujeto...”, y finalmente un deber, una obligación, se debe cumplir, se debe solventar; pues recordando la clases de Derecho, una obligación básicamente es el vínculo jurídico que nos constriñe en un dar, hacer, no hacer o tolerar.

Por lo que en este orden de ideas, se considera que se usa la palabra cargas, para hacer referencia a las diversas obligaciones que debe de cumplir el particular, pues principalmente en materia fiscal se le imponen obligaciones sustantivas, además de las formales. Es decir, el particular tiene la carga de contribuir a los gastos públicos en la medida que lo establezcan las leyes o de cumplir con determinadas obligaciones formales como presentar declaraciones, presentar avisos de cambio de domicilio, etc.¹⁸⁹

En referencia a la palabra “particulares”, no se considera que genere confusión, pues se refiere a todos los sujetos obligados por las diversas

¹⁸⁸ García-Pelayo y Gross, Ramón, op. cit., p. 199.

¹⁸⁹ Cfr. INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO, *Nuevo Diccionario Jurídico Mexicano*, México, Porrúa-UNAM, 2004, p. 491.

leyes fiscales, ya sea en su calidad de contribuyentes o en alguna otra que señalen dichas normas fiscales.

El hecho radica, en entender por que el legislador eligió la palabra “cargas”, pues finalmente hace una redefinición contextual o preventiva al señalar que *“se consideran que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa”*; es decir, cuando se encuentre algún precepto que haga referencia a cualquiera de estos conceptos, se entenderá que se hace referencia a cargas; como en una ecuación matemática donde se señala que la incógnita A es igual a B, C, D o E, es decir, se le define en función a otros conceptos.

Es de destacar, que al señalar a que se refiere con “cargas”, no se hace una descripción de ésta o se conceptúa, sino que la define en función de otros conceptos, los cuales se revisarán más adelante; sin embargo, en consideración propia, se opina que se escogió la palabra cargas para hacer referencia a las que recaen sobre los particulares, la cuales tienen que solventar, cumplir, etc., como ya se expuso en párrafos anteriores.

4.3.1. Sujeto

Antes de continuar con el orden de redacción del artículo, se decidió explicar los conceptos a los que hace referencia la palabra “cargas”, pues como se lee en el numeral en comento, *“se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa”*, al final del párrafo se redefine contextualmente a esta en función de otras, por lo que se comenzará por revisar a la palabra “sujeto”.

El sujeto en el Derecho Fiscal, doctrinalmente esta represando por dos vertientes, el Sujeto Activo y el Sujeto Pasivo, en esta tesitura, Arrijoa Vizcaíno, señala que a pesar de que el Código Fiscal de la Federación se abstiene de regular específicamente este problema, si se parte del supuesto lógico de que el Estado es el sujeto activo de los tributos y dada la estructura política del Estado Mexicano, entonces se tienen a los siguientes titulares, la Federación, las Entidades Federativas o Estados, el Distrito Federal y los Municipios, esto se deriva de la propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues es la que limita el actuar de los tres niveles de gobierno en relación a la materia tributaria, fijando la competencia de cada uno de ellos, pudiendo ser concurrente o no, así como sus alcances.¹⁹⁰

Se complementa esta idea, apoyándola con lo que señala el jurista Emilio Margáin Manautou, que de la misma forma indica que conforme a la Constitución, la calidad de Sujeto Activo recae sobre la Federación, Distrito Federal, los Estados y los Municipios; con la diferencia de que sólo los tres primeros tienen plena potestad jurídica tributaria, ya que los Municipios solamente pueden administrar libremente su hacienda, que está formada con las contribuciones que les señalen las legislaturas de los Estados.¹⁹¹

Ahora bien, existen excepciones respecto a esto, el autor en comentario señala al Instituto Mexicano del Seguro Social y al Instituto Nacional de Fomento de la Vivienda para los Trabajadores, ambos organismos descentralizados, que son considerados por sus respectivas leyes como organismos fiscales autónomos.¹⁹²

¹⁹⁰ Cfr. ARRIJOA VIZCAÍNO, ADOLFO, *Derecho Fiscal*, 12ª. ed., México, Themis, 1997, pp. 120-121.

¹⁹¹ Cfr. MARGAIN MANAUTOU, EMILIO, *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*, 19ª. Ed., México, Porrúa, 2007, p. 251.

¹⁹² Cfr. *Ídem*.

Asimismo, el otro sujeto que es reconocido en el Derecho Fiscal, es el denominado Sujeto Pasivo, mismo que Mario Pugliese, define como el que debe pagar la deuda tributaria, ya sea propia o de otras personas.¹⁹³

En esta virtud, Arrijo Vizcaíno, arguye que en el artículo 1º del Código Fiscal de la Federación, se expresa quiénes poseen el carácter de sujetos pasivos de la obligación tributaria al señalarse que “Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas...”, señalando que de dicho precepto legal, se desprende la existencia de dos tipos de sujetos pasivos: personas físicas y personas morales.¹⁹⁴

No obstante, es necesario señalar, haciendo mención a lo que declara Pugliese, que no se está de acuerdo en que el sujeto pasivo necesariamente sea aquél que paga la deuda tributaria, en este caso, se tendrían que hacer diferencias respecto del sujeto de derecho y del sujeto de hecho, así como las diferentes clasificaciones de sujetos pasivos, dependiendo de en quién y como incida la contribución, lo cual se sale de las proporciones de este trabajo.

A lo que se quiere hacer referencia, es al hecho de que una persona no se convierte en sujeto pasivo solamente por ser deudor, sino también por el cumplimiento de obligaciones fiscales formales, pues como lo señala el doctrinario Raúl Rodríguez Lobato, el sujeto pasivo de la obligación fiscal es la persona que conforme a la ley debe satisfacer una prestación determinada

¹⁹³ Cfr. PUGLIESE, MARIO, *Instituciones de Derecho Financiero*, 2ª. ed., México, Porrúa, 1976, pp. 170-171.

¹⁹⁴ ARRIJOJA VIZCAÍNO, ADOLFO, op. cit., pp. 120-121.

a favor del fisco, ya sea propia o de un tercero, o bien se trate de una obligación fiscal sustantiva o formal.¹⁹⁵

Finalmente, recordando la relación que existe entre ambos sujetos activos y pasivos provenientes de la obligación fiscal, misma que define Emilio Margáin Manautou como el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie, y en propia opinión, también el cumplimiento de obligaciones de carácter formal, considerando así, que cuando se hace referencia a “sujeto” en la redacción del artículo en análisis, se habla indistintamente de cualquiera de los dos tipos de sujetos, ya sea sujeto activo o sujeto pasivo.¹⁹⁶

4.3.2. Objeto

Continuando con la revisión de las palabras a las que hace referencia “cargas”, se encuentra la palabra “objeto”, claramente se identifica a esta figura tan importante en el Derecho Fiscal, conocido mayormente como “objeto del tributo”, mismo que el autor Giuliani Fonrouge define como:

“...El presupuesto de hecho que la ley establece como determinante del gravamen: la posesión de riqueza (capital o renta), realización de un acto, condición de las personas mismas, y cualquier otra situación jurídica o económica que el legislador elija como susceptible de genera un tributo...”¹⁹⁷

¹⁹⁵ Cfr. RODRÍGUEZ LOBATO, RAÚL, op. cit., p. 147.

¹⁹⁶ Cfr. MARGAIN MANAUTOU, EMILIO, op. cit., p. 250.

¹⁹⁷ [El subrayado es propio], GIULIANI FONROUGE, CARLOS M., *Derecho Financiero*, 6ª. ed., Buenos Aires, Depalma, 1977, Volumen I, p. 500.

De igual forma, el fiscalista Rodríguez Lobato, habla de que toda ley tributaria tiene que señalar cuál es el objeto del gravamen, es decir, lo que grava, a lo que se le impone un gravamen, esto es, una carga, una obligación; definiendo al objeto del tributo como la realidad económica sujeta a imposición, dándonos ejemplos como “la renta obtenida, la circulación de la riqueza, el consumo de bienes o servicios, etc.”, señalando que dicho objeto quedará precisado a través del hecho imponible, es decir, desarrollado en los distintos artículos que compongan una ley, de ahí la opinión respecto a la importancia de interpretar y entender, pues está de por medio la existencia del posible nacimiento de una obligación fiscal.¹⁹⁸

Por otra lado, el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México a través de su Diccionario Jurídico Mexicano comienza diciendo en una forma similar a la del autor que se menciona anteriormente, que gravar la riqueza es, en todo caso, el fin primario, el que legitima constitucionalmente al tributo.¹⁹⁹

Y así, por tanto, gravar la renta, el patrimonio, o simplemente, la riqueza del contribuyente, es el objeto del tributo. Esto es así, por que el término “objeto” significa el “fin o intento a que se encamina una acción u operación”.²⁰⁰

Ahora, pone como ejemplo, que si la intención del legislador es gravar la renta obtenida por las personas físicas, el objeto del impuesto sobre la renta es, precisamente, gravar la renta obtenida por las personas físicas, es

¹⁹⁸ Cfr. RODRÍGUEZ LOBATO, RAÚL, op. cit., p. 112.

¹⁹⁹ Cfr. INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO, op. cit., p. 2663.

²⁰⁰ Cfr. *Ídem*.

decir, estrictamente el objeto del impuesto es la “renta” obtenida, lo cuál, se desarrollará y se especificará, en el hecho imponible, como lo declara Rodríguez Lobato, se precisará en éste, detallándolo más; por ejemplo, señalando que se quiere gravar cierto tipo de renta, como puede ser la derivada de la enajenación de un inmueble, la obtenida por el otorgamiento del uso o goce temporal de un bien mueble o inmueble, la obtenida por la prestación de servicios profesionales, etc., por lo que tal idea se especificará en el hecho imponible, dicho sea, se desarrollará en éste.²⁰¹

4.3.3. Base

Prosiguiendo con el análisis de las palabras que de aparecer en las diversas normas fiscales, se considerará que se refieren a “cargas”, se encuentra la palabra “base”, otro de los elementos esenciales de los tributos, mejor conocida dentro de la doctrina Fiscal como “base gravable” o “base imponible”; por lo que en esta tesitura, se revisarán algunos conceptos de ésta, comenzando por lo que menciona el jurista italiano Dino Jarach y que aparece en su obra “Finanzas Publicas y Derecho Tributario”, al decir que:

“La base imponible representa uno de los elementos constitutivos del hecho imponible y responde a la necesidad de cuantificar dicho presupuesto de hecho a fin de aplicar sobre esa cantidad el porcentaje o la escala progresiva cuya utilización dará como resultado el importe del impuesto.”²⁰²

Hay que percatarse, que se hace referencia a la tasa o tarifa, cuando menciona que se aplica a dicha cantidad, en este caso la base, cierto

²⁰¹ Cfr. *Ídem*.

²⁰² JARACH, DINO, *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*, 2ª. ed., Argentina, Buenos Aires, Abeledo-Perrot, 1996, p. 388.

coeficiente (porcentaje o la escala), para así obtener el tributo a pagar, el autor menciona el impuesto a pagar; además, no señala que ya en un caso más particular, es decir, el de los impuestos en general, tales unidades de medida se pueden inclusive aplicar directamente sobre el objeto material, esto es, objeto y base coinciden.²⁰³

Sin embargo, el autor Emilio Margáin Manautou señala, que en los impuestos, la base cambia atendiendo al tipo de impuesto que se aplica, pues en los impuestos directos e indirectos generalmente la base de estos y el objeto no coinciden y en ocasiones no se separan, lo que puede ser confuso.²⁰⁴

El mismo Jarach, expresa que existen casos en los que la base de medición no se aplica directamente sobre el objeto descrito en el hecho imponible y la ley toma algún índice o cantidad como medida del hecho imponible sin una relación directa con éste, dándose la posibilidad para el legislador de elegir la base de medición entre diferentes elementos cuantificadores, lo que puede resultar delicado, ya que esto puede dar lugar a que se creen bases ficticias, que no reflejen la verdadera capacidad contributiva del contribuyente o que no tengan relación alguna con lo descrito en el hecho imponible.²⁰⁵

Aunado a esto, en su obra intitulada “La Base Imponible”, Margáin Manautou advierte que *“La base de las contribuciones, sobre lo que se aplica a cada una de ellas, varía según sea impuesto, derechos o contribución especial y en el impuesto si es directo o indirecto y en éste si es general o*

²⁰³ Cfr. *Ídem*.

²⁰⁴ Cfr. MARGAIN MANAUTOU, EMILIO, *La base imponible*, México, Porrúa, 2009, p. 31.

²⁰⁵ Cfr. JARACH, DINO, op. cit., pp. 388-389.

especial.”; lo que constituye que obtener la base imponible o gravable de una determinada contribución en particular sea una tarea con un cierto nivel de complejidad, por lo que se buscará una concepción más general de lo que se entiende por base imponible o gravable para tener un panorama valga la redundancia, general del tema.²⁰⁶

En este orden de ideas, el Nuevo Diccionario Jurídico Mexicano dice que “La base imponible o base gravable es la cantidad neta en relación con la cual se aplican las tasas del impuesto”, un ejemplo, lo tendríamos en el impuesto sobre la renta, donde el objeto del impuesto es el ingreso que en los términos de la ley percibe el contribuyente y la base es una porción del mismo, que puede presentarse cuando las deducciones autorizadas y que satisfacen los requisitos que ella señala resultan menores al ingreso total, por lo que el remanente, es la base imponible, en dicho impuesto, “la utilidad fiscal gravable”, a la que se le aplica determinada tasa para obtener el impuesto a cargo o a pagar, como lo señala Margáin Manautou.²⁰⁷

4.3.4. Tasa o Tarifa

Para empezar con la última o últimas palabras, con las que se hace referencia a las “cargas que se establecen para los particulares”, se tiene otra importante figura tributaria y también considera como elemento esencial de las contribuciones, que puede ser o es conocida como “tasa o tarifa”; la cual, debe de dejarse en claro, no debe de confundirse con la figura de los “Derechos”, hablando de la contribución, que en otras legislaciones y en la

²⁰⁶ Cfr. MARGAIN MANAUTOU, EMILIO, op. cit., pp. 31-31.

²⁰⁷ Cfr. INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO, op. cit., pp. 381-382.

doctrina también se le conoce como *“tasas, taxas o precio público”*, pues se trata de dos cosas distintas.²⁰⁸

Ahora bien, ya habiendo aclarado eso, se comenzará por exponer lo que se considera como una definición simple de lo que es la “tasa o tarifa”, recordando que la letra “o” indica una conjunción disyuntiva que si bien puede expresar alternativa o diferencia, denota también equivalencia, por lo que se consideran sinónimos; siendo así, se establece que *“es el porcentaje, cantidad o coeficiente que se aplica a la base o se obtiene en relación a ésta para calcular y obtener la cantidad a cargo o a pagar por el contribuyente”*, y que tiene que enterarle al fisco, esto es, obtener el impuesto a cargo.²⁰⁹

Por su parte, el Nuevo Diccionario Jurídico Mexicano, señala que puede decirse que la tarifa de una contribución es la cantidad de dinero, determinada o determinable, que tributa la base establecida por la ley, de la misma forma, menciona que en la doctrina extranjera y nacional se usan otras locuciones para referirse a esta institución, como lo es, la de “tasa” (que en la misma manera en la que se dijo en un principio, haciendo uso de esta en su acepción gramatical de medida y no en su acepción fiscal como uno de los tributos), importe tributario, etc.²¹⁰

En esta virtud, es destacable señalar que existen diferentes clasificaciones doctrinales de las tasas o tarifas en cuanto a sus tipos, la obra del Instituto de Investigaciones Jurídicas citada en el párrafo anterior, así como la obra de Derecho Fiscal de Rodríguez Lobato, hablan de algunas de

²⁰⁸ Para despejar dudas acerca de esto se sugiere consultar obras como La base imponible o Introducción al estudio del derecho tributario mexicano o en todo caso, la fuente de su elección.

²⁰⁹ Cfr. García-Pelayo y Gross, op. cit., p. 730.

²¹⁰ Cfr. INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO, op. cit., pp. 3627-3628.

estas, las cuales se parafrasearán y retomarán en sus palabras, diciendo que las más frecuentes en la legislación Mexicana son, *“las de derrama, las fijas, las proporcionales y las progresivas”*.

En este orden de ideas, se habla de las de “Derrama”, que son aquellas en donde la cantidad que se busca obtener como rendimiento de la contribución se distribuye entre los sujetos que sean afectados por la misma, teniendo en cuenta la base del tributo o las situaciones específicas previstas por la ley para el impacto del gravamen; ejemplificando esto el autor en comento, con las tasas o tarifas relativas a las contribuciones especiales, en este caso se puede hacer mención de la contribución de mejoras, hablando de las obras que benefician en específico a determinadas personas, como la “Contribución de mejoras por obras públicas de infraestructura hidráulica”.²¹¹

Se dice que son “Fijas”, cuando se señala en las leyes las cantidades exactas que se tienen que pagar por unidad tributaria, esto sucede, cuando la base del tributo no es un valor pecuniario o cantidad líquida, sino una unidad de medida, como pueden ser la longitud, el peso, la capacidad, etc., ejemplo de esto, son los impuestos clasificados como específicos que atienden precisamente al peso, medida, calidad o cantidad del bien gravado y que aparecen por ejemplo en la legislación aduanera, en cuyas tarifas se habla de impuestos específicos.²¹²

Se tiene a las “Proporcionales”, cuando se indica un tanto por ciento fijo y constante, sin que importe el valor de la base, ejemplos de esto se

²¹¹ Cfr. *Ídem*.

²¹² Cfr. RODRÍGUEZ LOBATO, RAÚL, op. cit., pp. 124-125.

tienen en el Impuesto al Valor Agregado y en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.²¹³

A su vez, se habla de las tasas o tarifas “Progresivas” cuando en la medida en la que aumenta la base, la tasa o tarifa también aumenta, esto también se puede observar en la Ley del Impuesto sobre la Renta; ahora bien, existen otras clasificaciones doctrinales de este tipo de tarifas o tasas, hablándose de tasas “regresivas, progresivas inversas, etc.”, las cuales salen del alcance de este trabajo, por lo que sólo se mencionan en orden de señalar que no existe una clasificación oficial.

4.4. Excepciones

Continuando con el orden en la redacción del artículo en estudio, ya habiendo analizado lo que se entiende por cargas y las palabras que de aparecer en las diversas normas fiscales, se considerará que las establecen, se puede entonces revisar la siguiente parte del artículo, correspondiente a lo que se expresa posterior al señalamiento de “*las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares*”, que es “*y las que señalan excepciones a las mismas... son de aplicación estricta*”, indicando claro está, que las normas en las que se señalen excepciones, se marquen excepciones, se establezcan excepciones, se describan, se fijen, existan, se hable de ellas, etc., en relación a las cargas, mejor dicho relacionadas directamente con estas por ser excepciones al establecimiento de tales, son de aplicación estricta.

²¹³ Cfr. *Ídem*.

Ahora bien, esta configuración gramatical, se considera que no representa una incógnita en cuanto a su sentido u objetivo, en todo caso, lo que se piensa es que es necesario establecer un concepto exacto de excepciones, y en este caso, en su acepción gramatical común, usada en el español cotidiano, pues es necesario no confundirlas con su uso en materia jurídica, en las cuestiones procesales de carácter Civil, por ejemplo tomándose como el derecho que tiene el demandado para oponerse frente a la pretensión del actor.²¹⁴

Por lo que en esta razón, se establecerá el significado común de esta palabra, es decir, su acepción normal, no jurídica, remitiéndose a lo que señala la Real Academia Española, que entrega diversas concepciones, la principal establece que “excepción” es la “*acción y efecto de exceptuar*”, así como “*cosa que se aparta de la regla o condición general de las demás de su especie*”.²¹⁵

A su vez, el diccionario Enciclopédico Larousse, dice que “exceptuar”, significa “*exclure, no comprendre, exceptuar de la regla*”, por lo que se deduce que al hablarse de excepciones se hace referencia a todas las formas, maneras y caminos en que se puede excluir, que no se comprenda dentro de la regla o reglas algo.

En este caso, todas las disposiciones fiscales que se refieran a cargas pero no en el sentido que las establezcan, sino cuando en ellas se excluyan supuestos, hechos, etc., que mencionen cargas; son también de aplicación estricta, se considera que buenos ejemplos de esto lo son las normas que

²¹⁴ Cfr. INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO, op. cit., p. 1609.

²¹⁵ Real Academia Española, op. cit., 22ª edición, versión electrónica <http://www.rae.es/rae.html>.

establecen o hablen de exenciones, condonaciones, cancelaciones, etc., aunque no son los únicos.²¹⁶

4.5. Infracciones

Prosiguiendo con el análisis, el artículo señala que también serán de aplicación estricta *“las que fijan infracciones y sanciones”*, esto es, las que establezcan, precisen, determinen y señalen dichas infracciones y sanciones; en dicho caso, la “infracción” es considerada una violación, un quebrantamiento de la ley, del orden, etc., según el diccionario Enciclopédico Larousse.²¹⁷

Por su parte, el diccionario de la Real Academia Española establece que infracción es la *“transgresión, quebrantamiento de una ley, pacto o tratado, o de una norma moral, lógica o doctrinal”*²¹⁸, observando que hablan prácticamente de lo mismo; por otro lado, en una concepción más adecuada para este caso y la que se considera es la que se usa en la redacción, es decir, la jurídica, el Nuevo Diccionario Jurídico Mexicano, la define en general como sigue:

*“Transgresión, quebrantamiento, violación o incumplimiento de una ley, pacto o tratado; se considera que es toda contravención a lo dispuesto por la ley, los contratos o las obligaciones forzosas...”*²¹⁹

²¹⁶ Cfr. García-Pelayo y Gross, Ramón, op. cit., p. 448.

²¹⁷ Cfr. *Ibidem*, p. 578.

²¹⁸ Real Academia Española, op. cit., 22ª edición, versión electrónica <http://www.rae.es/rae.html>.

²¹⁹ INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO, op. cit., p. 2035.

En la que se observa que prácticamente se habla de lo mismo que los diccionarios no especializados en la materia jurídica, sencillamente desarrollando el concepto un poco más; así, continuando con las definiciones de lo que es la infracción, en un ámbito fiscal, en la obra del jurista Margáin Manautou, se establece a la *“infracción fiscal como todo acto u omisión de un particular, que trae como consecuencia dejar de hacer lo que la ley fiscal ordena o efectuar lo que la misma prohíbe”*.²²⁰

Por lo que se opina que no es necesario mayor abundamiento en esto, reconociendo así, que a lo que hace referencia esta parte de la redacción en el artículo, es que toda disposición fiscal que hable, señale, indique, etc., una infracción, el quebrantamiento, la violación, transgresión o incumplimiento de una disposición fiscal, es de aplicación estricta.

4.6. Sanciones

Ahora, corresponde revisar que se entiende por *“sanción”*, pues esta también se establece como presupuesto para que las normas o disposiciones fiscales que la o las contemplen, sean de aplicación estricta. Por lo que se debe tener cuidado al definirla, sobre todo por que en materia jurídica tiene diversas acepciones, a lo cual, se establecerá la que en una consideración propia, es la que se usa en la redacción del artículo en comento.

En esta virtud, acudiendo al multicitado diccionario de la Lengua Española, se encuentra que sanción aparece como la *“Pena que una ley o un reglamento establece para sus infractores”*, teniendo otras acepciones

²²⁰ MARGAIN MANAUTOU, EMILIO, op. cit., p. 335.

como “Autorización o aprobación que se da a cualquier acto, uso o costumbre”, “Acto solemne por el que el jefe del Estado confirma una ley o estatuto”.²²¹

Razón por lo que se menciona que es necesario tener cuidado con las distintas acepciones de ésta, tomando como la correcta en relación a lo que se expresa en el artículo a la primera de ellas, incluso por una cuestión lógica, puesto que la sanción es posterior a la infracción, es decir, el castigo viene después de la violación de una regla.

Así pues, ya teniendo la postura acerca de la acepción que se usa, se tiene que el Instituto de Investigaciones Jurídicas indica en forma particular que las **Sanciones Tributarias** son:

“Las consecuencias jurídicas de las infracciones tributarias, de lo ilícito fiscal, es decir, de la violación de orden jurídico fiscal, configura la pena, reacción o represión del sistema jurídico fiscal al incumplimiento de sus normas.”²²²

Por lo que las normas que se refieran o contemplen lo descrito en los párrafos anteriores, también son de aplicación estricta.

4.7. Aplicación Estricta

Así pues, después de hacer una revisión a la redacción del primer párrafo del artículo 5º del Código Fiscal de la Federación, sólo restan las

²²¹ Real Academia Española, op. cit., 22ª edición, versión electrónica <http://www.rae.es/rae.html>.

²²² INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO, op. cit., p. 3414.

palabras “Aplicación Estricta” que se mencionan en dicha parte, las cuales, ya se han evaluado previamente en el capítulo anterior de este trabajo, por lo que simplemente se hará remisión a éste, recordando lo que se declaró acerca de lo que se pretende con la aplicación estricta confundida con un método de interpretación jurídica.²²³

En esta virtud, es menester recordar lo que se señalo en términos simples acerca de ésta, la aplicación estricta sencillamente atenderá a la literalidad directa y simple de las palabras y de la estructura de la redacción, sin ocuparse del lenguaje técnico, jurídico o común en relación a un contexto, concibiendo a la “aplicación estricta” como la aplicación de la información obtenida de la lectura simple, lisa y llana del texto que contiene al precepto normativo.²²⁴

No obstante, se reitera que esta es una opinión personal acerca de lo que se pretendió con dicha redacción, por lo que puede haber y mejor dicho, hay numerosas opiniones en contra o que si le otorgan la calidad de método de interpretación jurídica a la aplicación estricta, sobre todo las autoridades fiscales y algunas opiniones doctrinales; entre ellas, se puede mencionar la del autor Adolfo Arrijo Vizcaíno, que inclusive da un paso al frente declarando que en materia tributaria, desprendido del precepto en estudio, se encuentra que se posee un método de interpretación jurídica propio de la rama tributaria.²²⁵

²²³ Infra. Capítulo III. Aplicación estricta de la ley/ 3.2. Concepto de aplicación de leyes/ 3.2.1. Que se entiende por aplicación estricta de la ley, p. 124.

²²⁴ Infra. p. 126.

²²⁵ Cfr. ARRIJOJA VIZCAÍNO, ADOLFO, op. cit., p. 305.

Claro está, sólo para los supuestos señalados en dicho numeral, como lo menciona dicho autor, que designa al método de interpretación estricta de las Normas Fiscales, como *“el consistente en aplicar las normas jurídicas-tributarias, atendiendo fundamentalmente al significado gramatical y conceptual de las palabras empleadas por el legislador, sin introducir ninguna hipótesis o situación que se encuentre prevista de manera expresa en el texto de la propia ley”*.²²⁶

Sin embargo, se discrepa de su opinión por las razones que se expondrán en el siguiente capítulo, además de señalar dicho autor que la aplicación estricta, se auxilia de los trabajos preparatorios, lo cual concuerda más con el método de interpretación auténtica, así como con el histórico, por lo que mezclaría herramientas de diversos métodos; señalando inclusive que también con la aplicación estricta se atiende al significado lógico-conceptual de las palabras utilizadas por el legislador, por lo que se opina, en dicha descripción, el autor utiliza técnicas de diversos métodos, alejándose de lo que sería una interpretación estricta.²²⁷

Aunado a esto, es importante que se recuerde la existencia de una tenue línea entre la aplicación estricta y la interpretación gramatical o literal, la cual por simple que parezca si se auxilia de herramientas para interpretar, por lo que se deben diferenciar, tal y como se señalo en el apartado correspondiente.²²⁸

²²⁶ Cfr. *Ídem*.

²²⁷ Cfr. ARRIJOA VIZCAÍNO, ADOLFO, op. cit., p. 306.

²²⁸ Infra. Capítulo I. Métodos de Interpretación Jurídica/ 1.2. Diversos métodos de interpretación jurídica/ 1.2.2. Otros métodos de interpretación jurídica/ 1.2.2.1. Método de interpretación literal o declarativa, p. 60.

4.8. Otras disposiciones fiscales

Continuando con el análisis del artículo en estudio, se llega a la revisión del segundo párrafo de dicho numeral, que señala “*Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica.*”, lo que en una consideración personal, no representa mayor dificultad el entendimiento de tal fragmento, pues el primer párrafo señala los supuestos en los que se deben “aplicar estrictamente” las disposiciones; por lo que interpretando a contrario, todas las que no se mencionaron dentro de dicho señalamiento expreso, se tomarán como “otras” disposiciones fiscales.

Es decir, las que queden excluidas de dicho señalamiento, las que no cumplan con las características señaladas en el primer párrafo, se interpretarán aplicando o haciendo uso de cualquier método de interpretación jurídica; no obstante, es menester recordar que el único método que si está prohibido es el analógico, por las razones ya expuestas al revisar los distintos métodos de interpretación jurídica.²²⁹

Así mismo, respecto a la mención de “*cualquier método de interpretación jurídica*”, se considera que la elección del método o métodos, quedará al arbitrio del intérprete, pues como se vio en el capítulo respectivo a estos, existen diversas clasificaciones doctrinales; no obstante, no hay reglas específicas acerca de cuantos existen, ni de su validez como métodos o no, pues inclusive se pueden combinar o crear nuevos, por lo que se considera a esto una cuestión doctrinal y en la que no se puede hablar de ciertos

²²⁹ Infra. **Capítulo I. Métodos de Interpretación Jurídica/ 1.2. Diversos métodos de interpretación jurídica/ 1.2.2. Otros métodos de interpretación jurídica/ 1.2.2.3. Método de interpretación extensiva**, p. 72.

métodos en específico a los cuales se puede tener acceso o que deban ser usados, reiterando que esto queda a consideración del intérprete.

Además de opinar que no se considera que exista incógnita o dudas acerca de a que se refiere el artículo con “métodos de interpretación jurídica” o que son dichos métodos, los cuales se revisaron al inicio de este trabajo.

Prosiguiendo con la revisión del segundo párrafo, se establece en tal artículo lo siguiente:

“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.”²³⁰

Esto significa, que cuando no exista precepto específico alguno que regule cierto hecho o conducta, etc., y esto tomando en cuenta que el adjetivo “expreso” significa “claro, evidente”, según el diccionario Enciclopédico Larousse; esto es, que no exista norma que evidentemente sea adecuada para ser aplicada a un caso en concreto, se resolverán dichas contingencias de manera supletoria, lo cual, el mismo diccionario establece que “suplir es añadir lo que falta”, por lo que en este orden de ideas, se usaran las normas del Derecho Federal común cuando su uso no sea contrario a la naturaleza propia del derecho fiscal.²³¹

En relación a esto, Arrijo Vizcaíno, establece que cuando se trate de normas sustantivas deberá recurrirse, por ejemplo, al Código Civil Federal, si

²³⁰ CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, *CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN*, op. cit., p. 3.

²³¹ Cfr. García-Pelayo y Gross, op. cit., p. 452/967.

la norma es de carácter adjetivo, entonces se debe acudir supletoriamente al Código Federal de Procedimientos Civiles.²³²

En razón de lo expuesto en párrafos precedentes, se considera explicado de forma simple a lo que se refiere el artículo en estudio con aplicar supletoriamente el derecho federal común, llámese Código Civil Federal o Código Federal de Procedimientos Civiles según sea el caso; claro está, siempre siendo cuidadosos de que su aplicación “no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal”, cuestión que se revisará en el siguiente apartado.

4.9. Naturaleza propia del Derecho Fiscal

Para terminar con la exegesis del artículo de marras, se analizará la parte final del segundo párrafo en referencia a la expresión “*naturaleza del derecho fiscal*”, y que es lo que en una consideración personal conlleva, así bien, el segundo párrafo del artículo 5º del Código Fiscal de la Federación se presenta como sigue:

“Artículo 5o.- [...]

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***.”²³³

En la expresión que interesa, “*naturaleza propia del derecho fiscal*”, se

²³² Cfr. ARRIOJA VIZCAÍNO, ADOLFO, op. cit., p. 307.

²³³ [El subrayado y resaltado es propio], CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, op. cit., p. 3.

considera debe ser descompuesta en dos partes, la de “naturaleza” y “derecho fiscal”, teniendo que naturaleza en la acepción que interesa, así como en los principales conceptos que entrega el Diccionario de la Real Academia Española indica que es *“Esencia y propiedad característica de cada ser”* y *“Virtud, calidad o propiedad de las cosas”*.²³⁴

Así pues, se considera que naturaleza implica la esencia, la virtud, la calidad y, con mayor asertividad la propiedad de las cosas, es decir, los atributos y características que rodean un cosa, en este caso, al “Derecho Fiscal”, la naturaleza propia de éste, sus atributos y características, su esencia. En esta virtud es menester recordar lo que se dijo en este mismo capítulo acerca del “Derecho Fiscal” en particular en relación a la materia fiscal, así citando de nueva cuenta el autor Rodríguez Lobato indica:

“Entendemos por materia fiscal todo lo relativo a los ingresos del Estado provenientes de las contribuciones y a las relaciones entre el propio Estado y los particulares, considerados en su calidad de contribuyentes”, el mismo autor señala *“Derecho Fiscal es el sistema de normas jurídicas que, de acuerdo con determinados principios comunes a todas ellas, regula el establecimiento, recaudación y control de los ingresos de Derecho Público del Estado derivados del ejercicio de su potestad tributaria, así como las relaciones entre el propio Estado y los particulares en su calidad de contribuyentes”*²³⁵

Por su parte Margáin Manautou se acoge a la definición de Bielsa en el sentido de que *“El Derecho Fiscal es el conjunto de disposiciones legales y*

²³⁴ Real Academia Española, op. cit., 22ª edición, versión electrónica <http://www.rae.es/rae.html>.

²³⁵ RODRÍGUEZ LOBATO, RAÚL, op. cit., pp. 11-13.

de principios de Derecho Público que regulan la actividad jurídica del fisco”. Así es que pueden existir numerosas definiciones de diversos autores con características en común y diferencias, no obstante, que comparten la misma naturaleza, como lo es la de hablar de una autoridad perteneciente al Estado, el hablar de normas jurídicas, de actividad jurídica, de los ingresos del Estado provenientes de los contribuyentes, así como de la relación de estos con el Estado y viceversa, este último en su papel autoridad hacendaria.²³⁶

En esta tesitura, la naturaleza del Derecho Fiscal, esto es, sus atributos, características, propiedades e inclusive objetivos desprendido de lo anterior, en una opinión propia es que se respete y que se cumplan los objetivos que implican las relaciones entre el fisco y los contribuyentes, que exista una sana recaudación, sobre todo que el actuar de la autoridad hacendaria sea conforme a Derecho así como el de los contribuyentes; conforme al universo de legislación existente respetando ambas partes los particularismos y principios propios de la materia fiscal en armonía con las disposiciones existentes.

Esto con el fin de obtener una sana recaudación, así como relación cordial entre la autoridad hacendaria y los particulares si es que se le puede adjetivar así. Por lo que al aplicar las disposiciones del derecho federal común como lo indica el multicitado código, se debe tener cuidado con el hecho de no crear situaciones imponibles donde no las hay, pues precisamente, esto iría en contra de la naturaleza propia del Derecho Fiscal, pues no puede existir tributo sin ley, por poner un ejemplo.

Es decir, no aplicar el marco normativo federal común en detrimento ni

²³⁶ MARGAIN MANAUTOU, EMILIO, op. cit., p. 10.

en perjuicio de las disposiciones fiscales existentes, sus principios, su “naturaleza”, cuando surja la necesidad de recurrir a éste en algún momento dado.

Por último, es importante hacer mención acerca de un criterio que se localizó, sobre la interpretación del artículo 5º del Código Fiscal de la Federación, contenido en la siguiente Tesis Aislada proveniente de un Tribunal Colegiado de Circuito, que versa como sigue:

“CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. INTERPRETACION DEL ARTICULO 5o. DEL. *El artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación, determina: "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". Al señalar el artículo antes transcrito que, "se considera que establecen cargas a los particulares, las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa", el legislador sólo precisa en forma enunciativa mas no limitativa los supuestos en que las disposiciones fiscales deben considerarse por quien las interpreta como de aplicación estricta, siendo por tanto la primera parte del dispositivo de cuenta el género y la segunda, la especie.²³⁷*

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 2054/92. Girasol Internacional, S. A. 15 de octubre de 1992. Unanimidad de votos.

Ponente: José Méndez Calderón. Secretario: Jacinto Figueroa Salmorán.

²³⁷ [El subrayado es propio], Registro No. 213078, Octava Época, Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XIII, Marzo de 1994, p. 326.

En dicha tesis, se habla acerca de que las normas que se refieren a “*sujeto, objeto, base, tasa o tarifa*” no son las únicas que deben considerarse como de aplicación estricta, cuestión en la que se discrepa, pues en propia opinión, el artículo 5º es de carácter taxativo y no ejemplificativo, carácter último que se le da en dicho criterio, declarando que es el que reviste el artículo en estudio; lo cual se opina es erróneo, pues de ser así, se mencionaría posterior a las palabras que hacen referencia a cargas, alguna conjunción de palabras tales como “*entre otras*” o “*por ejemplo*”, para indicar que las palabras enunciadas son sólo ejemplos, mas no los únicos, ya que en dicho artículo se mencionan en específico determinadas palabras que hacen referencia a cargas y no se da lugar a otras más, por lo que se considera a este artículo como taxativo y que el criterio interpreta erróneamente dicho numeral, dándole una interpretación extensiva que no es correcta.

Capítulo V. Confusión de la aplicación estricta señalada en el artículo 5º del Código Fiscal de la Federación con un método de interpretación jurídica.

“En los Estados despóticos no hay leyes: el juez es guía de sí mismo. En los Estados monárquicos hay una ley; si es terminante, el juez la sigue, si no lo es busca su espíritu. En los Estados republicanos, es de rigor ajustarse a la letra de la ley. No se le pueden buscar interpretaciones cuando se trata del honor de la vida o de la hacienda de un ciudadano.”²³⁸

Señalaba Montesquieu en su histórica obra *“El espíritu de la leyes”*, en el fragmento reproducido en líneas arriba, su declaración acerca de que en los estados republicanos, como al que nosotros pertenecemos, es preciso, de rigor, ajustarse a la letra de la ley; pero más interesante resulta, el posterior señalamiento, sobre el hecho de que no es posible buscar interpretaciones de ésta, estableciendo esta declaración como si fuera un regla, señalándola en dos sentidos.

Claro esta, que sólo uno de esos aspectos interesa a este trabajo y es evidente que se trata del relativo a la “hacienda del ciudadano”, pues Montesquieu ya establecía que respecto a estas cuestiones, es decir, las fiscales, no se pueden buscar interpretaciones a la ley.

²³⁸ [El subrayado es propio], CHARLES DE SECONDAT, BARON DE MONTESQUIEU, *Del Espíritu de las Leyes*, 17ª. ed., Porrúa, México, 2007, pp. 70-71.

Se dice que son cuestiones fiscales, puesto que lo relativo a la Hacienda del ciudadano, es lo relativo a la recaudación, esto es, la Hacienda Pública es lo referente a los ingresos del Estado y es la autoridad hacendaria la encargada de recaudar dichos ingresos; por lo que entonces, la materia fiscal, se refiere a la regulación de dichos asuntos, la relaciones del fisco con los particulares, lo relativo a los ingresos del estado, su recaudación, etc., es por eso que en un sentido amplio se toman como sinónimos.

Claro está, que dicha obra tan famosa data del año 1748, por lo que a más de dos siglos y medio de su existencia e ideas, que evidentemente inspiraron diferentes corrientes de pensamiento y en concreto para este caso, la forma de interpretación de las leyes fiscales, ha dejado de tener la fuerza e inamovilidad que tenía; es decir, ha evolucionado la forma de pensar, como lo señalan los diversos doctrinarios citados al inicio de este trabajo, por lo que se considera que este pensamiento en particular ya no puede continuar en un sentido tan rigorista e inclusive obsoleto, pues para poder aplicar correctamente la ley es preciso comprenderla.

Y no por que en esencia sea incorrecto, pues lo que probablemente se pretendía con este pensamiento era evitar abusos de ambas partes, e inclusive con mayor inclinación a proteger al ciudadano, dada la situación de aquella época y las ideas que dieron vida a esa magnifica obra; empero, ahora nos encontramos en una sociedad tan compleja, así como complejas son sus leyes y sin temor a cometer una equivocación, las normas que mayor complejidad revisten aunado a sus constantes cambios y reformas son las fiscales.

Por lo que se es de la opinión, que no únicamente en las leyes fiscales, sino en todas, no sólo se debe, sino que se hace uso de la interpretación, para llegar a un conocimiento de estas y así, estar en posibilidad de aplicarlas estricta y puntualmente a los supuestos correctos, que verdaderamente deben contemplar, así como de la forma precisa en que deben hacerlo, para que entonces, se cumpla con su objetivo y tengan real eficacia en el mundo factico.

Por lo que es pertinente, señalar primeramente el punto de vista propio y personal, acerca de por qué se considera que existe una “confusión de la aplicación estricta señalada en el artículo 5º del Código Fiscal de la Federación con un método de interpretación jurídica”, idea misma que le da nombre a esta tesis.

Así, en esta virtud, primeramente se reproducirá de nueva cuenta lo que señala el artículo 5º del Código Fiscal de la Federación:

“Artículo 5o.- Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

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.”²³⁹

²³⁹ [El subrayado es propio], CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, *CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN*, op. cit., p. 3.

Ahora bien, después de revisar de nueva cuenta el artículo en estudio, la **“hipótesis”** personal versa sobre el hecho de que en dicho numeral se confunde y se establece indirectamente a la aplicación estricta de las disposiciones fiscales, con un método de interpretación jurídica o como uno de estos.

Pues al observar lo enunciado en la primer parte de dicho numeral, se corrobora la confusión al percatarse de lo que señala el segundo párrafo, mismo que establece que “las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica”, por lo que tácitamente se acepta que la **“aplicación estricta”** es un método de interpretación jurídica.

Esto, debido a que sí en el segundo párrafo se especifica que para **“las otras disposiciones fiscales”** que queden fuera de los supuestos establecidos en el primer párrafo, se interpretarán usando cualquier método de interpretación jurídica, por ende se entiende, que en el primer párrafo ya se hizo alusión a un método de interpretación jurídica en específico para las disposiciones fiscales que cumplan con los requisitos o características señaladas en dicho párrafo y para las demás que no los cumplan, bastará cualquier método, excepto el analógico por lo ya expuesto anteriormente.

Por lo tanto, aunque en el primer párrafo no se usen como tal las palabras **“método de interpretación jurídica”**, se acepta indirectamente que se esta señalando como método de interpretación a la **“aplicación estricta”**, pues en el segundo párrafo ya se hace referencia a cualquier método, por lo que se da a entender que en el primer párrafo, la **“aplicación estricta”** es el método de interpretación jurídica a utilizarse en las disposiciones fiscales

especificadas y señaladas en éste, aunque esto sea de manera indirecta o tácita en dicho párrafo.

En este orden de ideas, se observa la confusión de la “aplicación estricta” con un método de interpretación jurídica, lo cual es incorrecto, pues la aplicación estricta valga el pleonismo, es solamente la aplicación puntual, específica, es decir, estricta de lo que la norma o disposición quiere decir, lo que persigue, su objetivo, su fin.

Lo que no se puede lograr, si no se sabe precisamente cuál fue el objeto que se perseguía con su creación, cuál fue la intención del legislador, cuál es la verdadera situación que regula, como era la situación al momento de su emisión y como lo es actualmente, que lugar ocupa dentro del sistema al que pertenece, etc.; para así ya teniendo conocimiento de cual es el objeto de esa disposición, es decir, después de ser interpretada para su conocimiento y uso correcto, ahora si, aplicarla de forma estricta para la situación que debe normar.

De esta manera, se interpretará cada precepto dentro del contexto normativo del que forma parte, desentrañando su sentido y evitando que con la aplicación estricta y sin que exista una interpretación previa a ésta, se obligue al pago de contribuciones no establecidas en las leyes fiscales o se creen situaciones imponibles donde no existan, se malinterpreten normas y se de lugar a la creación de facultades para el fisco donde no las hay o se mermen los derechos de los sujetos pasivos, llámeseles particulares, contribuyentes, etc., y de la misma manera se eviten abusos o detrimentos en contra del fisco.

Ya que para poder aplicar de forma correcta y estricta las disposiciones fiscales, se deben admitir diversos métodos de interpretación jurídica para desentrañar su sentido, su significado y de esta forma posteriormente aplicarlas.

En esta tesitura, se tienen diversas opiniones por parte de la doctrina, como ya se mencionó, algunas que reconocen a la aplicación estricta como un método de interpretación, pero la mayoría en contra, señalando la confusión o en todo caso la equivocación que aparece en la redacción del artículo en revisión.

Se tiene por ejemplo, que el autor mexicano Augusto Fernández Sagardi, señala literalmente que:

“El legislador ha equiparado la aplicación estricta con un método de interpretación jurídica, lo que es erróneo. La aplicación estricta no es un método de interpretación sino el resultado de la interpretación.”²⁴⁰

Se observa que prácticamente se declara lo mismo que el suscrito, al señalar el error que se comete al equiparar a dicha aplicación con un método, es decir, confundirlo, aunado a que de igual forma señala que la aplicación estricta es resultado de la interpretación, esto significa, que es posterior a ésta, que es lo mismo que se ha estado argumentando desde un inicio, pues no puede existir aplicación sin un entendimiento previo.

Y de la misma forma existen algunas otras opiniones, de autores que señalan lo mismo, si no de la misma manera, sí en un sentido similar, al

²⁴⁰ FERNANDEZ SAGARDI, AUGUSTO, op. cit., p. 18.

declarar que este problema ya ha sido rebasado por los criterios de los tribunales federales, que el artículo 5º contiene un debate ya superado desde hace tiempo acerca de que es la aplicación estricta, etcétera.

Lo que lleva a cuestionarse, el porqué de que aun sigan existiendo controversias entre las autoridades fiscales y los contribuyentes debido a esto, juicios en los que la mayor parte de las veces cuando se discuten cuestiones fiscales sobre la interpretación de sus normas y como deben ser aplicadas, las autoridades siguen declarando firmemente que no esta permitido acudir a distintos métodos o inclusive interpretar las normas puesto que estas son de aplicación estricta en determinados supuestos.

En esta virtud, si bien puede decirse que el tema ya fue o esta resuelto, sigue existiendo una negativa por parte de la autoridad fiscal para aceptarlo, que sigue escudándose en la redacción del artículo en estudio, por lo cual es preciso hacerle ver la confusión existente; ahora bien, se han dado argumentos y diversas opiniones, tanto propias como de la doctrina, pero finalmente como lo señala Enrique Calvo Nicolau, las opiniones doctrinales pueden ser falsas o verdaderas, mientras que lo fallos de las autoridades jurisdiccionales se diferencian en que pueden ser validos o no validos, es decir, obligatorios o por ende anulables.²⁴¹

Por lo que se pueden dar mil y un argumentos, no obstante, dada la orientación pragmática de este trabajo, es necesario apoyarse en los criterios emitidos por los tribunales competentes y que son los encargados de dirimir las controversias producto de este problema, haciendo mención a criterios tanto obligatorios como no obligatorios, los cuales darán la pauta

²⁴¹ Cfr. CALVO NICOLAU, ENRIQUE, op. cit., p. 48.

para resolver dichos conflictos, además de otorgar la razón a este trabajo y señalar que esta permitido acudir a diversos métodos de interpretación jurídica, inclusive servirá de apoyo una propuesta de reforma del multicitado artículo 5º por parte del Senado de la República que concuerda con lo que se establece en este trabajo de Tesis y que coincide en gran parte con la opinión personal que se tiene al respecto.

5.1. Tesis, Precedentes y Jurisprudencias de la SCJN²⁴²

Es así que primeramente se hará mención de diversos criterios de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los cuales pueden ser tesis, precedentes o tesis que constituyan jurisprudencia indistintamente, pues hay que recordar que el máximo tribunal no solamente conoce de asuntos de carácter fiscal, por lo que se revisarán criterios que puedan provenir tanto del pleno de ésta, así como de su Primera y Segunda Sala, inclusive algún criterio perteneciente a una de sus ya extintas salas.

5.1.1. Tesis, Precedentes y Jurisprudencias del Pleno de la SCJN

Primeramente se comenzará citando una tesis del Pleno acerca de la interpretación de las leyes, referente a la materia Penal, que guarda estrecha relación con la materia Fiscal tratándose del cuidado al aplicar sus normas:

“LEYES, INTERPRETACION DE LAS. *Basado nuestro sistema judicial en la ley escrita, exige más que cualquier otro un especial cuidado en la interpretación de los textos legales y entre los diversos y principales elementos de interpretación de una ley que la ciencia jurídica establece, se cuenta: I, el análisis gramatical del artículo*

²⁴² Para efectos prácticos se usará indistintamente SCJN o Suprema Corte de Justicia de la Nación.

*que se trata de interpretar, II, el estudio de las circunstancias de organización social existentes en la fecha en que fue expedida la ley y III, el estudio de los antecedentes históricos.*²⁴³

Se menciona esta tesis, por que a pesar de que es referente a la materia penal, se considera a todas las leyes en esencia iguales y que todas buscan su correcto uso, así como aplicación, por lo que todas, en una consideración propia necesitan y deben ser interpretadas, por más simple que sea este proceso, inclusive de forma inconsciente.

Así, se observa como se menciona que se debe tener cuidado en la interpretación de los textos legales, lo cual inmediatamente da la pauta de considerar que los textos legales son y deben ser interpretados, no pueden ser aplicados correctamente sin llevar a cabo dicha actividad; aunado a esto, se mencionan diversos elementos que usa la ciencia jurídica, observando que se hace mención de características pertenecientes a algunos métodos de interpretación jurídica.

Como lo es el análisis gramatical de la disposición a interpretar, perteneciente al método literal, así como el estudio de los antecedentes históricos y las circunstancias existentes al momento de la expedición de la ley, claras referencias a métodos como el histórico, auténtico o inclusive el teleológico. Por lo que es posible percatarse de la aceptación de recurrir a diversas herramientas para poder comprender la ley, y que son los métodos, sino herramientas que a final de cuentas, son una ayuda para comprender los textos normativos.

²⁴³ Registro No. 313106, Tesis Aislada, Quinta Época, Pleno, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XL, p. 1392.

5.1.2. Tesis, Precedentes y Jurisprudencias de la Primera Sala de la SCJN

Por otro lado, se retoma de la misma forma una tesis entregada por la primera sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que señala:

“LEYES CIVILES. CUANDO SU TEXTO ES OSCURO Y NO BASTA EL EXAMEN GRAMATICAL, EL JUZGADOR PUEDE UTILIZAR EL MÉTODO DE INTERPRETACIÓN QUE CONFORME A SU CRITERIO SEA EL MÁS ADECUADO PARA RESOLVER EL CASO CONCRETO. *Conforme al párrafo cuarto del artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el órgano jurisdiccional, al resolver la cuestión jurídica planteada en los juicios del orden civil, debe hacerlo conforme a la letra o a la interpretación jurídica de la ley y, a falta de ésta, se fundará en los principios generales del derecho, esto es, los Jueces están ligados a los textos legales si éstos les brindan la solución buscada. En ese tenor, se concluye que las leyes civiles no necesariamente han de interpretarse literal o gramaticalmente, pues frente a su insuficiencia u oscuridad, los juzgadores pueden utilizar diversos mecanismos de interpretación -histórico, lógico, sistemático, entre otros-, sin que estén obligados a aplicar un método de interpretación específico, por lo que válidamente pueden recurrir al que acorde con su criterio sea el más adecuado para resolver el caso concreto.*²⁴⁴

En este aspecto, es destacable mencionar los diversos métodos que menciona la tesis transcrita, pues se observa que se señalan algunos de los principales, como el histórico, lógico y sistemático, además de especificar de que se puede hacer uso de otros sin obligar a usar uno en particular; además de que en esta tesis, se hace mención a algo verdaderamente importante, al establecerse que cuando las leyes adolezcan de insuficiencia o sean oscuras se puede acudir a diversas mecanismos de interpretación, tales son los distintos métodos que existen, por lo que resulta importante decir que al igual que las leyes civiles las fiscales pueden ser oscuras y sufrir de insuficiencia en sus configuraciones.

²⁴⁴ Registro No. 173254, Tesis Aislada, Novena Época, Primera Sala, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXV, Febrero de 2007, p. 653.

Es así, que también es justificable que se permita el uso de diversos métodos exceptuando aquellos que creen situaciones imponibles donde no las hay, para poder obtener el sentido de los textos, finalmente no importan las herramientas usadas, sino el resultado de su utilización, una verdad que satisfaga los objetivos de la ley que se interpreta.

5.1.3. Tesis, Precedentes y Jurisprudencias de la Segunda Sala de la SCJN

Por su parte, la Segunda Sala del máximo tribunal, es la que entrega los criterios más importantes dado el enfoque de este trabajo (por ser la sala especializada en materia administrativa), los cuales son los ejes rectores en los que se fundamenta este trabajo, así como la propia opinión respecto al artículo 5º del código tributario, aunado a que los criterios citados constituyen tesis de jurisprudencia, por lo tanto no sólo resultan obligatorios sino útiles al momento de dirimir y resolver controversias que se refieran en parte o en su totalidad a si es posible usar diversos métodos de interpretación jurídica para las disposiciones fiscales señaladas en el primer párrafo del artículo en revisión.

Así, se reproducirá el primer criterio, que constituye Jurisprudencia por Contradicción, proveniente de la Segunda Sala del máximo tribunal:

“INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 12 DEL CÓDIGO FISCAL DEL ESTADO DE BAJA CALIFORNIA. Dicho precepto legal, al establecer que son de aplicación estricta las normas de derecho tributario que establezcan cargas a los particulares, las que señalen excepciones a las mismas, así como las que fijan infracciones y sanciones, y, por otro lado, prever que las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica, evidencia que el legislador ha equiparado la aplicación estricta con un método de interpretación jurídica, siendo que aquélla es, más bien, el resultado de la actividad interpretativa.

*En esa virtud, dicha disposición debe entenderse en el sentido de prohibir la aplicación analógica de las referidas normas, sin impedir que el Juez utilice los distintos métodos de interpretación jurídica al momento en que deba definir su alcance.*²⁴⁵

Se observa que prácticamente se declara lo mismo que se ha señalado desde un principio, al decir que el legislador “equipara a la aplicación estricta con un método de interpretación jurídica”, esta equiparación que se hace, no puede provenir de otra lógica, sino de la que el legislador histórico confundió o realmente considera a la aplicación estricta como un método más de la interpretación jurídica, lo que a final de cuentas es confundirla; corroborando asimismo, lo que se dijo acerca de que la aplicación estricta es el resultado de la actividad interpretativa, es decir, posterior a la interpretación, esta última en su acepción de actividad.

Es evidente que esta jurisprudencia hace referencia a un artículo perteneciente a un código fiscal estatal; empero, tal artículo reproduce la misma redacción perteneciente al artículo 5º del Código Fiscal de la Federación, por lo que la idea expuesta por la corte es la misma, además de que dicho criterio proviene de una contradicción que en el fondo versa sobre el mismo tema de estudio, esto es, sobre la interpretación de las leyes tributarias, se sugiere acudir a la publicación de la corte titulada “Los principios que rigen la interpretación tributaria”, en la cual se analiza el asunto que produjo dicha jurisprudencia o en todo caso acudir a la ejecutoria respectiva.

²⁴⁵ [El subrayado es propio], Registro No. 175568, Jurisprudencia por Contradicción, Novena Época, Segunda Sala, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXIII, Marzo de 2006, p. 270.

Además, se especifica que el único método, si es que se le quiere categorizar de esa forma, no permitido utilizar, es el analógico o la interpretación analógica, como se le prefiera denominar.

No obstante, dicho caso también dio origen a otra jurisprudencia, puesto que el tema en cuestión entraña la necesidad de no solamente referirse al caso del artículo del código de Baja California, sino a la interpretación de las disposiciones fiscales en general y en mayor interés de este trabajo a las federales, puesto que de la ejecutoria de dicho caso, se desprende otra tesis de jurisprudencia que a continuación se cita:

“INTERPRETACIÓN DE LAS NORMAS FISCALES QUE ESTABLECEN LOS ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS TRIBUTOS. SU ALCANCE EN RELACIÓN CON LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE LEGALIDAD TRIBUTARIA Y SEGURIDAD JURÍDICA. Si bien es verdad que el juzgador, al momento de definir los elementos esenciales del tributo, debe partir del texto literal de la norma, como exigencia lógica de su aplicación al caso concreto, ello no implica que le esté prohibido acudir a los diversos métodos de interpretación reconocidos por la ciencia jurídica. Esto es así, ya que los principios de legalidad tributaria y de seguridad jurídica, y las disposiciones legales que establecen fórmulas dirigidas a condicionar la aplicación e interpretación de las normas tributarias, deben entenderse únicamente en el sentido de impedir aplicaciones analógicas en relación con los elementos esenciales de los tributos.”²⁴⁶

De nueva cuenta se observa que en dicho criterio obligatorio, se hace mención acerca de la prohibición de aplicaciones analógicas, que como ya se ha dicho, se concuerda en que es el único método, si se le toma como uno, que esta prohibido en materia fiscal. Además se menciona en la primera parte subrayada que el juzgador no esta impedido para acudir a diversos métodos interpretativos, para definir los elementos esenciales de los tributos, es decir, obtener su sentido y así poder aplicarlos estrictamente.

²⁴⁶ [El subrayado es propio], Registro No. 175569, Jurisprudencia por contradicción, Novena Época, Segunda Sala, Semanario Judicial de la Federación, XXIII, Marzo de 2006, p. 270.

A su vez, también los particulares pueden hacerlo, específicamente las partes en un litigio, puesto que toda demanda debe ser un proyecto de sentencia, dichas partes verterán sus argumentos interpretativos acudiendo a diversos métodos de interpretación acerca del sentido de las normas fiscales y motivando esto para que de esa forma se apliquen estrictamente; posterior a esto el juzgador puede hacer suyos o no a dichos argumentos, simplemente confirmándolos o complementándolos.

Es por eso, que se considera que se confunde a la aplicación estricta con un método de interpretación jurídica, pues dichos criterios obligatorios son usados actualmente para dirimir controversias, así como defender y lograr que se permita o mejor dicho que se reconozca por las diversas autoridades fiscales, que esta permitido el uso de diversos métodos de interpretación jurídica para las disposiciones fiscales, inclusive cuando en estas se haga referencia a los elementos esenciales de las contribuciones.

En esta virtud, en la misma ejecutoria se menciona para apoyar tal idea que la doctrina contemporánea es casi unánime en subrayar que no es posible la aplicación textual de una norma jurídica a los casos concretos de la experiencia, sin que previamente se hubiese interpretado, haciendo hincapié en que *“el acto de aplicación presupone el conocimiento de la regla que se trata de aplicar y, por ende, la indispensable labor de interpretación”*, esto es, no se puede aplicar estrictamente algo que simplemente y sencillamente no se conoce o no se entiende.

A continuación, se citarán algunos fragmentos de la ejecutoria de dichos criterios, para que se observe tal aseveración:

“En relación con el contenido de dichas disposiciones fiscales, resulta importante precisar que el legislador ha equiparado la aplicación estricta con un método de interpretación jurídica, siendo que esta última, más que un método de interpretación, es el resultado de la interpretación.”²⁴⁷

Confirmando la tesis personal de que se confunde a la aplicación estricta con algo que no es; dicho sea, un método de interpretación, ahora bien, se reproducirá otro fragmento de la ejecutoria que señala lo siguiente:

“Pero la exigencia en el sentido de que sólo cuando dicha aproximación genere incertidumbre sobre su significado es posible acudir a los diversos métodos de interpretación jurídica no debe entenderse de manera inflexible, ni es, por tanto, la única forma operativa autorizada para el intérprete.”²⁴⁸

Lo que constituye que es posible acudir a diversos métodos de interpretación jurídica, sin que exista la obligación de que para poder hacer uso de estos, tenga que haber incertidumbre respecto a las disposiciones fiscales, pues puede hacerse uso de tales, aunque en oposición se considere que no son necesarios y que el sentido literal de la norma bastará.

En este tenor, se cita otra jurisprudencia, misma que curiosamente es citada en la ejecutoria de los criterios jurisprudenciales que se usaron párrafos arriba y que es producto de la reiteración de criterios, misma que señala:

“CONTRIBUCIONES. LAS DISPOSICIONES REFERENTES A SUS ELEMENTOS ESENCIALES, AUNQUE SON DE APLICACIÓN ESTRICTA, ADMITEN DIVERSOS MÉTODOS DE INTERPRETACIÓN PARA DESENTRAÑAR SU SENTIDO. El hecho de que el legislador haya establecido que las disposiciones fiscales que prevén elementos esenciales, como son sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de una contribución y las excepciones a ésta, son de aplicación estricta, no significa que el intérprete no pueda acudir a los diversos métodos que permiten

²⁴⁷ [El subrayado es propio], Ejecutoria de los registros No. 175569 y 175568.

²⁴⁸ [El subrayado es propio], *Ídem*.

*conocer la verdadera intención del creador de aquellas disposiciones, cuando de su análisis literal en virtud de las palabras utilizadas, sean técnicas o de uso común, se genere incertidumbre sobre su significado, ya que el efecto de lo ordenado por el legislador es obligar a aquél a que realice la aplicación estricta de la respectiva hipótesis jurídica única y exclusivamente a las situaciones de hecho que coincidan con lo previsto en ella, una vez desentrañado su alcance.*²⁴⁹

Adminiculando esto, con lo mencionado en los criterios anteriores así como en su ejecutoria, es preciso recordar que no es obligatorio que exista incertidumbre para poder hacer uso de los diversos métodos de interpretación jurídica. Asimismo, se observa en la parte subrayada que se establece que la aplicación estricta se dará una vez desentrañado el alcance de la norma, su sentido, entonces por ende, la aplicación es posterior a la interpretación, confirmando que la aplicación estricta no es un método de interpretación jurídica, sino el resultado posterior a ésta.

Ahora bien, de igual forma se cita un fragmento de la ejecutoria de este criterio, que es de utilidad para apoyar la tesis de este trabajo, pues se menciona que se puede acudir a diversos métodos de interpretación jurídica:

“...lo dispuesto en el referido precepto del código tributario federal implica que una vez determinado el justo alcance de las respectivas hipótesis normativas, acudiendo a los métodos de interpretación literal, sistemático, causal-teleológico e histórico, entre otros, su aplicación no podrá realizarse en forma restrictiva o extensiva, ubicando a un gobernado cuya situación de facto no actualiza el hecho imponible como sujeto de la respectiva obligación tributaria, o siguiendo un diverso procedimiento para determinar la base de ésta, o aplicando una tasa diferente a la que específicamente se disponga para ese hecho en la norma aplicable...”²⁵⁰

²⁴⁹ [El subrayado es propio], Registro No. 185419, Jurisprudencia por Reiteración, Novena Época, Segunda Sala, Semanario Judicial de la Federación, XVI, Diciembre de 2002, p. 238.

²⁵⁰ [El subrayado es propio], Ejecutoria del registro No. 185419.

5.1.4. Tesis, Precedentes y Jurisprudencias de la extinta Tercera Sala de la SCJN

A su vez, se reproducirá un criterio de la extinta Tercera Sala del tribunal supremo, mismo que constituye jurisprudencia que continua vigente y que así como los criterios anteriores sirve para apoyar la idea de este trabajo, además de que son usados para dirimir controversias que conllevan el problema que se analiza, acerca de si es posible usar diversos métodos de interpretación jurídica en materia fiscal, especialmente cuando se interpretan normas que establezcan los elementos de las contribuciones, como se verá más adelante, por lo que se cita la siguiente jurisprudencia por reiteración, que se lee como sigue:

“LEYES FISCALES. LA INTERPRETACION SISTEMATICA DE SUS NORMAS NO CONTRAVIENE LOS PRINCIPIOS DE INTERPRETACION Y APLICACION Estricta Y DE LEGALIDAD QUE RIGEN EN DICHA MATERIA. Si bien es cierto que la interpretación y aplicación de las normas impositivas es estricta, también es cierto que resultaría imposible interpretar cada precepto considerándolo fuera del contexto normativo del que forma parte, ya que de ser así, cualquier intento estricto de interpretación resultaría infructuoso para determinar el sentido y alcance de las normas. Toda norma requiere de una interpretación, aunque sea literal, sin importar su rango, ya sea constitucional, legal, reglamentario, contractual o de cualquier otra índole, y un principio de hermenéutica obliga a interpretar los preceptos jurídicos en función a los demás que integran el ordenamiento al que pertenecen, y en función a los demás ordenamientos que integran un determinado régimen jurídico; sin que ello implique que en materia impositiva una interpretación estricta pero al fin y al cabo interpretación, vaya a obligar al sujeto pasivo de la norma tributaria al pago de contribuciones no establecidas en las leyes fiscales. En consecuencia, interrelacionar las normas de manera sistemática no viola el principio de interpretación y aplicación estricta que rige la materia fiscal, ni el principio de legalidad que prevalece en dicha materia, de acuerdo con el artículo 31, fracción IV, constitucional.”²⁵¹

²⁵¹ [El subrayado es propio], Registro No. 207014, Jurisprudencia por Reiteración, Octava Época, Tercera Sala, Semanario Judicial de la Federación, VII, Abril de 1991, p. 24.

Se observa que este criterio prácticamente permite la interpretación sistemática de las disposiciones fiscales, además de ser usado por los tribunales para apoyar el razonamiento de que no está prohibido el uso del método sistemático de interpretación, lo que da como resultado, el aceptar el uso de métodos de interpretación inclusive cuando se trata de normas que establezcan los elementos de las contribuciones.

El cual es usado como se menciona, por las autoridades jurisdiccionales para argumentar y motivar sus decisiones, respecto al uso de diversos métodos de interpretación jurídica en las disposiciones fiscales.

5.2. Tesis, Precedentes y Jurisprudencias de Tribunal Colegiado de Circuito

En este caso, se cita una tesis, proveniente de un Tribunal Colegiado de Circuito, en la que se habla de otro de los puntos que se han tocado a lo largo de este trabajo, esto es, para que pueda aplicarse una norma, en este caso una fiscal, es necesario saber su sentido, desentrañarlo; es decir, su alcance, precisamente por que la interpretación es previa a la aplicación, evitando así crear situaciones imponibles donde no existen, como lo señala el criterio en la parte subrayada.

“INTERPRETACION DE LA LEY. INSTRUMENTOS AL ALCANCE DEL ORGANO JURISDICCIONAL PARA HACERLA. La labor de interpretación de una norma no puede realizarse atendiendo únicamente a la letra del precepto (método gramatical) o significado estrictamente técnico de la expresión (como el proporcionado por los peritos al desahogar el cuestionario de la actora), pues no es inusual que el legislador emplee términos o palabras con el mismo sentido, alcance o significado con los cuales éstas se emplean en otras disposiciones legales atinentes a la misma materia, o a otras materias pero del mismo ordenamiento jurídico. Por lo tanto, cuando se plantea un conflicto sobre la significación que debe asignarse a un

término o palabra empleada en alguna disposición legal, de la que no exista una interpretación auténtica, es decir, elaborada por el propio legislador, es deber del tribunal servirse de todos los métodos -gramatical, lógico, sistemático o histórico-reconocidos por nuestra sistema jurídico, en cuanto le puedan servir en su tarea-. Así debe procederse incluso tratándose de una norma de carácter fiscal, pues en todo caso para su aplicación es indispensable desentrañar el alcance o significado de las expresiones que componen su texto, con la única limitación de no introducir elementos normativos novedosos (interpretación extensiva), ni aplicar la norma a casos distintos de los previstos en ella (analogía), según lo prohíbe categóricamente el artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación.²⁵²

Por lo que a pesar de constituir sólo una tesis, es útil para orientar las opiniones y más aun, la opinión principal planteada en este trabajo.

5.3. Tesis, Precedentes y Jurisprudencias del TFJFA²⁵³

Continuando con los criterios que sostienen esta Tesis, ahora se decidió presentar un precedente, que como tal, proviene de un tribunal colegiado de circuito, pues constituye la sentencia de una Revisión Fiscal; no obstante, se ha decidido ubicarlo como precedente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa por diversas razones, entre ellas, están el hecho de que tal precedente es la razón que le da vida a esta Tesis.

Primeramente por que fue encontrado en la Segunda Sala Regional Metropolitana del TFJFA donde se radico el juicio que llevo finalmente al recurso de revisión fiscal establecido en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; así, se tiene este valioso precedente contenido en la Revisión Fiscal 350/2009, además que finalmente, el recurso y todo el proceso que llevo a la sentencia tuvo su origen en dicho lugar, por lo que se

²⁵² [El subrayado es propio], Registro No. 246971, Tesis Aislada, 7ª Época, Tribunal Colegiado de Circuito, Semanario Judicial de la Federación, 217-228 Sexta Parte, p. 353.

²⁵³ Para efectos prácticos se usará TFJFA o Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa indistintamente.

agradece a dicha sala, en especial a la primera ponencia, lugar de donde proviene la idea que le da vida a este trabajo.

Por razones de espacio, se parafraseará de forma somera la historia procesal del asunto, el cual tiene su origen en una consulta fiscal que la actora llevo acabo ante la autoridad hacendaria, a la cual debido al transcurso del tiempo en exceso, se configuro resolución negativa ficta en consideración de la parte actora, por lo que ésta, interpuso juicio de nulidad ante el TFJFA en contra de tal resolución, el cual se radico en la mencionada sala, misma que declaró la nulidad de la resolución negativa ficta señalando que la parte probó su acción en la respectiva sentencia.

Posteriormente, acorde a los plazos correspondientes, la autoridad fiscal, interpuso recurso de revisión en contra de dicha sentencia, que fue turnado a un Tribunal Colegiado de Circuito en Materia Administrativa, que a su vez habiendo cumplido con los plazos y demás requisitos de procedencia, y posterior a su estudio, fue declarado infundado el recurso en comento interpuesto en contra de la sentencia emitida por el TFJFA, dicha declaración, le dio la razón a la parte actora y confirmó la decisión del tribunal, en especifico de la Sala Regional.

Básicamente la consulta verso, sobre si la parte actora, una empresa propietaria de diversos lotes de terreno podía no incluirlos dentro de la base para calcular el Impuesto al Activo vigente en ese momento, debido a que estos no eran utilizados en ninguna forma para sus actividades empresariales, por lo que no producían ganancia a su favor, basándose en lo señalado en los artículos 1º de su ley y 7º de su reglamento, que establecían básicamente que las personas morales que realicen actividades

empresariales residentes en México, están obligadas al pago de dicho impuesto por el activo que tengan, mientras que el reglamento señalaba que cuando un inmueble se usara parcialmente en la realización de actividades empresariales el impuesto se causaría en base a la proporción del inmueble destinada a la realización de actividades empresariales.

Lo anterior, claro esta, es un paráfrasis y no un reproducción exacta de los artículos mencionados, pues esa no es la parte del asunto que interesa, sólo se menciona para tener una idea sobre la consulta, la posterior demanda y el reconocimiento por parte del tribunal fiscal del criterio de la actora a pesar de lo aducido por la autoridad hacendaria en su contestación; esto, finalmente llevó a que la autoridad interpusiera el recurso de revisión, donde el tribunal colegiado en su considerando quinto señala que el único agravio de la recurrente es infundado, estableciendo:

“El recurrente manifiesta que la sala declaró la nulidad de la resolución negativa ficta impugnada en el juicio contencioso administrativo, en contravención al artículo 5º del Código Fiscal de la Federación, conforme al cual las disposiciones normativas de carácter tributario que establecen los elementos esenciales de las contribuciones, se interpretan de manera estricta.”²⁵⁴

Esta es la parte que interesa, pues es donde el tribunal colegiado, señala que es posible acudir a diversos métodos de interpretación jurídica, ya que la autoridad hacendaria argumentó que sólo es posible “no” tomar en cuenta parte del terreno para determinar el impuesto a pagar cuando si se use una parte de este para las actividades empresariales, es decir, que haya un uso parcial, mas esto no es posible cuando no se use ninguna parte del terreno, es decir, del activo, ya que ahí según ésta, se debe pagar el

²⁵⁴ Revisión Fiscal 350/2009, p. 19.

impuesto por todo el activo aunque no se use para ninguna actividad empresarial ni se obtenga beneficio alguno de este.

Lo cual es ilógico, sin embargo, lo que interesa es que el tribunal le da la razón a la sala, que a su vez se la da a la actora, que interpreta que si puede excluirse de este impuesto el activo que no se use para ninguna actividad empresarial ni produzca beneficio alguno, esto se comenta, por que de ahí partió el tribunal de alzada para dar las razones de por que si es posible acudir a diversos métodos de interpretación jurídica en materia fiscal y por ende realizar tal interpretación, respecto de los numerales del extinto impuesto al activo de forma sistemática, que es lo que en parte llevo a cabo la actora.

El tribunal colegiado, se apoyo en los criterios que ya se mencionaron más atrás, específicamente en las jurisprudencias con número de registro 185419 y 207014, señalando que de estas se desprende que la aplicación estricta de las disposiciones fiscales no significa que el interprete no pueda acudir a los diversos métodos que permiten conocer la verdadera intención del creador de tales disposiciones, además, interrelacionar las normas de manera sistemática no viola el principio de interpretación y aplicación estricta que rige la materia fiscal, de lo que se concluye que es posible acudir a diversos métodos y que la aplicación estricta es posterior a la interpretación.²⁵⁵

Por lo que se confirma que la autoridad sigue argumentando que la aplicación estricta es un método de interpretación jurídica, equiparándola con uno de estos o simplemente confundiéndola, al señalar y aducir que las

²⁵⁵ *Ibidem*, p. 26.

normas deben ser aplicadas tal cual la letra de la ley y que “no” se debe o mejor dicho no se puede acudir a diversos métodos de interpretación, lo que ya se observo es erróneo, por lo que el tribunal colegiado le da la razón a la sala del tribunal y por ende a la actora.

5.4. Propuesta Legislativa de Reforma de 2008

Finalmente, para concluir con el razonamiento propio y terminar de demostrar la confusión existente, se citará la propuesta titulada “Proyecto de decreto por el que se reforma y modifica el artículo 5º del Código Fiscal de la Federación”, iniciativa presentada ante la cámara de senadores por diversos legisladores con fecha 4/11/2008, teniendo el dictamen de primera lectura el 4/12/2008, con misma fecha se remite la minuta a la cámara de diputados, en donde tomó lugar el dictamen de la primera lectura el 12/03/2009.

En dicha propuesta, que sigue “congelada” por así decirlo en la cámara de diputados, se expresa en su exposición de motivos lo que ya se ha señalado a lo largo de este trabajo y que sirve de apoyo para fundamentar aun más lo expuesto, pues son los propios legisladores los que también lo señalan, por lo que simplemente se reproducirá por cuestiones practicas y de espacio las partes conducentes de dicha iniciativa.

En la exposición de motivos de dicha iniciativa se señala que:

“Dentro del catálogo de obligaciones de los ciudadanos sobresalen las tributarias, su debido cumplimiento es condición indispensable para que el Estado obtenga los recursos necesarios para satisfacer las necesidades de la sociedad, principal razón de su existencia. Proveer los elementos para lograrlo, también es objetivo del que hacer legislativo, cuyo resultado se traduce en textos que deben ser interpretados tanto por contribuyentes, como por autoridades fiscales, jueces, académicos, etcétera, por lo que resulta fundamental que las reglas sobre su interpretación sean

claras a efectos de uniformar su utilización por todos los interesados y con ello favorecer resultados lo más consistentes posible, sin desconocer que por su naturaleza toda norma puede admitir diferentes interpretaciones.

*El actual artículo 5º del Código Fiscal de la Federación regula esta actividad; sin embargo, sin cambiar su esencia, se proponen con esta iniciativa ciertos ajustes a su contenido, **a efecto de confirmar que todas las disposiciones fiscales, sin excepción, deben ser interpretadas mediante la utilización de cualquier método interpretativo** y, por otro lado, que sólo las normas referidas al objeto, base, tasa o tarifa y las relativas a las infracciones y sanciones deben ser aplicadas estrictamente. **Con esta nueva redacción quedará claro que no existe un método de interpretación estricta, sino que la norma interpretada conforme a cualquier método, deberá ser aplicada en forma estricta**, únicamente cuando se trate de las relativas al objeto, sujeto, base, tasa o tarifa, así como las que contienen las infracciones y sanciones.”²⁵⁶*

Primero, se observa que el legislador está consciente de que las disposiciones fiscales serán interpretadas por una diversidad de sujetos distintos, además de dejar sin lugar a dudas, que la interpretación de dichas normas es necesaria e inherente a estas; aunado a esto, se observa como se establece que no sólo pueden sino que deben ser interpretadas por cualquier método interpretativo, excepto de forma analógica como se verá adelante, y finalmente se confirma lo planteado en esta Tesis, pues señalan que con la nueva redacción pretendida, se dejará en claro que no existe un método de interpretación estricta, sino que la aplicación estricta es posterior a la interpretación, es producto de ésta.

En este orden de ideas, en tal exposición el legislador estableció:

“Con esta propuesta de reforma se pretende que las reglas de interpretación de las normas fiscales sean claras, pues solo de esta forma contribuirán a su cabal cumplimiento. Asimismo la reforma que se propone es concisa pues consiste únicamente en la propuesta de suprimir una sola palabra, la palabra; "otras" del segundo párrafo del artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, con lo cual se

²⁵⁶ [El subrayado es propio], Iniciativa con proyecto de decreto por el que se reforma y modifica el artículo 5º del Código Fiscal de la Federación, Primer periodo ordinario, número de gaceta 287.

dejará en claro lo que ya ha definido hoy la propia jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, es decir que todas las disposiciones fiscales se interpretan aplicando cualquier método de interpretación jurídica, incluso aquellas que son de aplicación estricta y que son a las que se refiere el primer párrafo del propio artículo 5º.²⁵⁷

Aquí se declara en cierta forma lo que ya se señalaba, que el máximo tribunal da la pauta para concluir que es posible acudir a diversos métodos de interpretación jurídica, se observa también la confusión del legislador histórico y de las autoridades hacendarias que defienden la redacción actual, asimismo se establece la propuesta de cambio en la configuración del artículo en comento.

En esta tesitura, uno de los puntos en discusión que tuvo dicha iniciativa en su primera lectura, fue el referente a que daba cabida a aplicaciones analógicas, por lo que se le realizaron diversos cambios a dicha propuesta, como se establece en los fragmentos citados a continuación:

“...es pertinente delimitar el alcance de la propuesta en análisis toda vez que da cabida al método de interpretación por analogía, lo cual indudablemente rompería el equilibrio mencionado, pues se dejaría a su arbitrio la imposición de cargas excesivas y de sanciones injustificadas, que pudiera prestarse a un abuso del poder público y por consiguiente violatorio de la Constitución y a su vez, de los particulares, teniéndose además el riesgo de que el Estado no recaude lo que a su derecho corresponde.

En otras palabras, las Comisiones que dictaminan coinciden en que la Iniciativa en análisis dotará de mayor claridad al artículo quinto mencionado, en beneficio del marco jurídico tributario, a efecto de que las normas jurídicas en la materia se interpreten con mejor técnica, a través de cualquier método, excluyendo a la analogía y mayoría de razón, y que las normas interpretadas que se refieran al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, así como las relacionadas con las infracciones y sanciones, se continúen aplicando en todos los casos en forma estricta partiendo del texto literal de la norma.²⁵⁸

²⁵⁷ [El subrayado es propio], *Ibidem*.

²⁵⁸ [El subrayado es propio], *Ídem*.

Con esto, los legisladores previenen de manera contextual que están prohibidas las interpretaciones analógicas o extensivas, es decir, que creen situación imponibles u obligaciones fiscales donde no las hay, en respeto al principio constitucional de legalidad tributaria, quedando la redacción de la propuesta como sigue:

“Artículo 5o. Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

La interpretación de las disposiciones fiscales se efectuará a partir de su texto, mediante cualquiera de los métodos de interpretación jurídica. Tratándose de las disposiciones a que se refiere el primer párrafo de este precepto, deberá partirse en todo caso del texto de la norma, quedando prohibida la interpretación por analogía o mayoría de razón. 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.”²⁵⁹

Así la Cámara de Diputados en su dictamen de primera lectura como cámara revisora señaló lo siguiente respecto a dicha iniciativa:

“En efecto, se ha reconocido que cuando se tenga la necesidad de interpretar la norma, primeramente se debe desentrañar su alcance y posteriormente tiene que aplicarse única y exclusivamente a las hipótesis jurídicas o de hecho que coincidan con el desentrañamiento de su sentido, interpretado a partir de su texto y sin que procedan aplicaciones analógicas o por mayoría de razón.

²⁵⁹ [El subrayado es propio], Iniciativa con proyecto de decreto por el que se reforma y modifica el artículo 5º del Código Fiscal de la Federación, Primer periodo ordinario, número de gaceta 287.

*Con lo anterior, se estima que el uso de los métodos de interpretación jurídica al interpretar y aplicar la norma, no puede generar supuestos de causación o imposición alguna, diversos a los que estrictamente establecen las disposiciones fiscales, misma conclusión que aplica para los supuestos de excepciones, infracciones y sanciones.*²⁶⁰

Finalmente es similar a lo que se ha mencionado al respecto, además se reconoce el avance que han tenido los legisladores al llevar a cabo esta iniciativa, que desafortunadamente sigue paralizada; no obstante, no se comparte la configuración que se le pretende dar en la propuesta, puesto que en una opinión propia es irrelevante el mencionar que se tiene que partir del texto de una norma, puesto que es algo inherente a la interpretación de un texto, es decir, es imposible pretender interpretar un texto normativo sin antes realizar una lectura del mismo, ya que no se contaría con el material a interpretar, pues es como pretender navegar un barco sin primero hacerse a la mar.

Además hay que cuestionarse, por decirlo de cierta manera, que acaso las demás disposiciones fiscales no merecen ser aplicadas estrictamente o mejor dicho, no deben serlo; acaso son maleables o es posible manipularlas dado que no exigen una aplicación estricta, solamente ciertas normas deben ser correctamente aplicadas a los casos para los que están delimitados y a los supuestos de hecho exactos que deben regir y las restantes pueden no aplicarse de manera estricta de acuerdo a la propia conveniencia particular o de la autoridad.

Por lo que se discrepa de la configuración en la redacción final de la propuesta, elogiando como ya se dijo, que el legislador preste atención a este tema tan delicado, mencionando que se considera adecuado que se exprese la prohibición en el uso de la analogía o cualquier interpretación que

²⁶⁰ [El subrayado es propio], *Ibíd.*

por decirlo de cierta forma, cree situaciones imponibles, obligaciones o normas fiscales donde no las hay, pues en sí, este es el principal objetivo de tal prevención, cumplir con el aforismo jurídico que versa “nullum tributum sine lege” o “nulo tributo sin ley”.

Para concluir con este capítulo, simplemente se menciona que en el apartado final de esta Tesis, se presenta una propuesta personal de reforma para dicho numeral, considerando que no existe un método de interpretación estricta, además de observar que se puede acudir a diversos métodos de interpretación jurídica para las diversas disposiciones fiscales, sean cuales fueren, inclusive las referentes a los elementos esenciales de las contribuciones.

Esto se confirma gracias a los diversos criterios obligatorios que ha emitido la Suprema Corte de Justicia de la Nación, otros criterios no obligatorios que también sirven de apoyo, la propuesta de iniciativa de reforma por parte de los legisladores y la revisión fiscal donde el juzgador se apoya precisamente en dichos criterios, para otorgarle la razón a un particular respecto a la permisión de acudir a diversos métodos de interpretación jurídica para las disposiciones fiscales, a pesar de la actual redacción del artículo 5º del Código Fiscal de la Federación, que como ya se señalo en numerosas ocasiones, presenta una confusión.

Capítulo VI. Situación actual de la interpretación y aplicación de las disposiciones legales en materia Fiscal.

Para finalizar con este trabajo y antes de presentar la propuesta propia, se harán algunos breves comentarios que se consideran de importancia dentro del ámbito del Derecho Fiscal en relación a sus disposiciones, es decir, los diversos textos normativos que componen sus distintos ordenamientos, así como a la complejidad que estos revisten en una sociedad en constante transformación y movimiento.

Dada la situación actual, en la que nuestra sociedad y su organización están en constante cambio, desarrollo y transformación, los diversos ordenamientos fiscales que contienen a dichas disposiciones que deben ser aplicadas, constantemente sufren un transformación similar; y sin temor a cometer una equivocación, estas constantes reformas hacen que sea prácticamente una tarea compleja así como desgastante el mantenerse actualizado o al día respecto de ellas, para así lograr su correcta aplicación.

6.1. Relación del Derecho Fiscal con otras ramas del Derecho

Es así, que primeramente es importante resaltar la relación que tiene el Derecho Fiscal con las distintas ramas del Derecho, dado que en relación directa con el tema de este trabajo están la interpretación y aplicación de las normas contenidas en los diversos textos normativos que componen los distintos ordenamientos fiscales, tomando en cuenta que el Derecho Fiscal esta compuesto de las instituciones y conceptos de las diversas ramas de la

ciencia jurídica; así como instituciones o conceptos propios, por lo que es menester no dejar pasar la situación actual además de la redefinición para efectos fiscales de diversos conceptos de Derecho.

Se deben poner como ejemplos, como lo menciona Emilio Margáin Manautou en su obra de “Introducción al Estudio del derecho Tributario Mexicano”, algunas de las ramas con las que el Derecho Fiscal tiene más puntos de contacto, como lo son el Derecho Civil, que evidentemente es el que dota en muchos sentidos los contenidos de los textos fiscales con instituciones que el Derecho Civil regulo primeramente, además que en muchos de los negocios de carácter civil existen efectos fiscales, como en los contratos, por las contribuciones que se deriven de estos, de igual forma retoma conceptos y los redefine como lo sería el del domicilio fiscal, etc.²⁶¹

Por otro lado, esta íntimamente relacionado con el Derecho Mercantil, pues la mayoría de las actividades comerciales se encuentran gravadas, además que se redefine por los propios ordenamientos fiscales alguna institución o concepto original de la legislación mercantil, como cuando se señal por el código fiscal, que se entiende por arrendamiento financiero para efectos fiscales. De la misma forma el Derecho Constitucional de donde se desprenden los principios fundamentales en materia tributaria y el respeto que se debe tener hacia estos, así como el dar las bases para diferentes ordenamientos e instituciones de carácter fiscal.²⁶²

Por su parte, el Derecho Procesal dota de herramientas al Derecho Fiscal para recorrer los distintos caminos que en materia de controversias

²⁶¹ Cfr. MARGAIN MANAUTOU, EMILIO, op. cit., pp. 1-10.

²⁶² Cfr. *Ibidem*, pp. 4-5.

fiscales puedan surgir, a través de los procesos de autocomposición y heterocomposición, como los son los recursos o el juicio contencioso administrativo respectivamente, en fin, dota de principios y reglas para llevar acabo los distintos tramites de carácter fiscal.²⁶³

Por otra parte, el actuar del Derecho Penal en conjunto con el Derecho Fiscal, dada la comisión de los diferentes delitos fiscales; así como el Derecho Internacional Público en relación a todos los ordenamientos fiscales para evitar la doble tributación, al igual que la cooperación entre las autoridades hacendarias de los distintos países para evitar la evasión fiscal y el contrabando, etc.²⁶⁴

De la misma forma el Derecho Administrativo, considerada como la rama de donde proviene la materia fiscal, así como de donde esta toma diversas instituciones; y sin pretender entrar a un debate respecto a esto, como lo menciona el autor en comento, en la esfera administrativa es donde se ejecuta en gran medida el cumplimiento de las distintas disposiciones fiscales.²⁶⁵

En fin, son diversas las ramas con las que el Derecho Fiscal se ha relacionado o se relaciona actualmente, las mencionadas son sólo algunas, puesto que dada la constante transformación así como las reformas fiscales, se debe estar en contacto ya sea directa o indirectamente con las diferentes ramas del Derecho, así como resolviendo los problemas generados por sus propios particularismos o la llamada redefinición para efectos fiscales, en este caso de distintas instituciones y conceptos jurídicos.

²⁶³ Cfr. *Ibidem*, p. 7.

²⁶⁴ Cfr. *Ídem*.

²⁶⁵ Cfr. MARGAIN MANAUTOU, EMILIO, op. cit., p. 8.

6.2. Relación del Derecho Fiscal con otras ramas del conocimiento humano

Ahora bien, ya habiendo mencionado de manera rápida algunas de las relaciones que el Derecho Fiscal tiene con diversas ramas del Derecho, es importante señalar también la relación que tiene con distintas ramas del conocimiento humano, sobre todo por el hecho de que éste, en gran medida se encarga de regular la forma en la que las diferentes actividades que lleva a cabo el ser humano serán gravadas, por lo que no solamente permanece en un campo jurídico, sino que va más allá, al hacer uso del lenguaje empleado dentro de la actividad que pretende normar, aunado a la redefinición para efectos fiscales del lenguaje común y técnico.

Se debe tener en cuenta primeramente, las ciencias del conocimiento humano con las que el Derecho Fiscal está en pleno contacto, como lo son la ciencia Económica y la ciencia Contable, puesto que las leyes fiscales son de carácter evidentemente económico, así como en su mayoría son aplicadas por contadores, claro está, que estos las evalúan desde el punto de vista contable, mientras que un abogado lo hará desde el legal; no obstante, el lenguaje utilizado es compartido por ambos y en gran medida proviene de la ciencia contable, donde los criterios también están en constante evolución.

No se diga algo distinto de la ciencia Económica, que también impregna con sus propios particularismos a la materia fiscal, que toma en cuenta por ejemplo, a diversos índices económicos, la inflación, etc., los cuales son conceptos de gran importancia en la materia fiscal y en sus diversas normas, lo que hace necesario conocerlos para entender su cumplimiento desde el punto de vista legal.

En esta virtud, debe recordarse que el Derecho Fiscal, así como cualquier rama o ciencia, están plasmadas mediante textos, los cuales se conforman por el uso de palabras del lenguaje común y también de conceptos especializados, los cuales en gran medida pueden ser de nuestro conocimiento, pero también pueden ser usados en una acepción distinta a la que es usada con regularidad, inclusive el legislador pudo usar una acepción diferente a la que se entiende dependiendo del contexto en que los conceptos se encuentren.

Aunado al hecho de que en la actualidad la tecnología está en constante evolución y crecimiento, actualizándose momento a momento, se crean nuevos conceptos para definir cosas previamente inexistentes, es decir, los tecnicismos son más comunes cada día, y el Derecho Fiscal debe de adaptarse constantemente a estas circunstancias si pretende regularlas en su campo de aplicación.

Pues es común observar, que se usa lenguaje técnico en los diversos impuestos para gravar diferentes actividades, servicios y productos, mismos que pueden revestir cierta complejidad, como cuando se hace referencia a productos químicos, informáticos, etc. Se tiene de ejemplo a la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, una ley con carácter fiscal, que ahora con el juicio en línea, tuvo que incluir y reformar diversos artículos para definir sus conceptos e inclusive redefinirlos con un carácter meramente técnico.

Finalmente y no menos importante, lo es la redefinición fiscal o redefinición para efectos fiscales, puesto que es común encontrar palabras o instituciones redefinidas para dicha materia, en vez de crear las propias; ya

sea por que tienen la misma naturaleza o por practicidad, sin mencionar los problemas que esto a causado, puesto que el legislador algunas veces toma el papel de lingüista y crea nuevas palabras que son inexistentes o inclusive que quizás fueron mal escritas o provienen de otro lenguaje, creando dificultades en la tarea interpretativa.

6.3. Escenario multidisciplinario en la interpretación y aplicación del Derecho Fiscal en México

Para concluir con esta rápida reflexión, así como revisión sobre la situación que existe en el Derecho Fiscal, es menester señalar que todas las ramas del conocimiento humano tendrán en algún momento ciertos puntos de contacto, que las relacionarán, ya sea de manera directa o indirecta; así, de la misma forma, como la materia fiscal, las diversas ramas del Derecho se interrelacionan entre si, dependiendo en algún momento de las demás.

Asimismo, el Derecho Fiscal, dada la especial importancia que reviste para el Estado, debido a que para el funcionamiento de éste, es necesario que se haga de los medios económicos para lograr sus fines, así como es inevitable que se encuentre en constante evolución y transformación, esto es, que sus disposiciones estén en constante cambio, al ser reformadas, eliminadas, actualizadas, etc., para encontrarse en posibilidad de regular de manera adecuada el actuar de los contribuyentes, el fisco y principalmente la percepción de los ingresos provenientes de aquellos.

Lo que vuelve compleja la tarea de cumplir con las distintas obligaciones plasmadas en las disposiciones, así como ejercitar los derechos que emanan de estas, dado el ámbito de aplicación del Derecho Fiscal y las

disposiciones que revisten su carácter, primeramente por la multitud de disciplinas con confluyen en sus diversos textos normativos, no hablando solamente de los jurídicos que hay en las diversas ramas del Derecho; sino también de las disciplinas no jurídicas, además de todas las áreas del conocimiento con lenguaje propio o redefinido que es necesario conocer o en dado caso comprender en un determinado momento.

En cima de esta multitud de disciplinas que son tocadas por las diversas disposiciones fiscales, estas son interpretadas y aplicadas por una innumerable cantidad de personas diferentes, inclusive los legisladores lo mencionan en su iniciativa de reforma; es decir, dichas normas serán interpretadas, por autoridades administrativas, autoridades jurisdiccionales, doctrinarios, profesores, estudiantes, particulares ya sea en su calidad de contribuyentes o no, autoridades hacendarias.

Categorías que en sí mismas, pueden recaer sobre un sólo individuo, es decir, una persona puede revestir diferentes categorías, puede ser doctrinario, contribuyente y a la vez autoridad jurisdiccional, por dar un ejemplo, lo cual puede hacer que la forma en que las disposiciones sean interpretadas y aplicadas varíe de persona a persona, dependiendo de la calidad de sujeto que revista el intérprete.

Pues se debe recordar, que la formación que tenga una persona, su ideología o forma de actuar siempre contribuirán a guiar sus decisiones, dependiendo si es especialista en determinada materia, si ha tenido determinadas experiencias, ya lo decía Klaus Tipke en su “Moral Tributaria del Estado y de los Contribuyentes” al hacer una clasificación de estos en

base a su forma de responder respecto de las obligaciones que tienen frente al Estado en su calidad de sujetos pasivos y este último de sujeto activo.²⁶⁶

Por lo que en propia opinión, si bien es verdaderamente importante reconocer la multitud de disciplinas existentes en contacto con el Derecho Fiscal en la actualidad en México, más aun dada la apertura comercial, la multitud de productos y servicios que se deben de regular, se considera de mayor relevancia, las más de las veces en este “Escenario Multidisciplinario”, a la formación, ideología, así como la personalidad del intérprete, además de la situación en que se encuentre al momento de interpretar y posteriormente aplicar una disposición fiscal, he inclusive aun más importante, que fin persiga con esto o mejor dicho cual sea su objetivo final.

No obstante lo anterior, también se considera que al interpretar las disposiciones fiscales dentro del escenario multidisciplinario al que se hace referencia en el presente capítulo, tanto en relación con las diferentes disciplinas jurídicas como con otras ramas del conocimiento humano respecto de las particularidades de sus propios conceptos, su lenguaje y el sentido que los términos toman dentro de su propio contexto, al momento de relacionarse con el Derecho Fiscal (cuando se interpreten disposiciones fiscales), en particular cuando surjan contradicciones con éste, en razón de las características propias de la terminología de cada rama jurídica o del conocimiento humano como ya se menciono en renglones arriba, se deberá atender a la naturaleza propia del Derecho Fiscal, evitando interpretaciones contrarias a ésta.²⁶⁷

²⁶⁶ Cfr. TIPKE, KLAUS, op. cit. p. 112.

²⁶⁷ Infra. Naturaleza propia del Derecho Fiscal pp. 159-163.

Capítulo VII. Propuesta. Iniciativa de reforma.

Se presenta una propuesta de redacción para reformar el actual artículo 5º del Código Fiscal de la Federación, por considerar que la configuración que presenta en la actualidad no es la idónea, aunado a todo el estudio previo que se presento en relación con las opiniones personales vertidas en esta investigación.

7.1. Exposición de motivos de la iniciativa de reforma

Se propone eliminar la conjunción palabras “aplicación estricta” de la redacción del artículo en cuestión, puesto que se considera, que no se debe dejar de lado el hecho de que todas las disposiciones, son de aplicación estricta; dado que por simple lógica, si una disposición no se aplica estrictamente, es decir, para los casos, supuestos de hecho o situaciones que realmente regulan, perderían su objetivo, su fin, si estas son maleables o dúctiles por decirlo de algún modo, por lo que la aplicación estricta debe ser inherente a estas.

Sin que se sea inflexible, sin embargo, se considera que por lo menos en materia fiscal no solamente las disposiciones que se refieran a los elementos de las contribuciones deben ser de aplicación estricta, sino en general todas las disposiciones fiscales, claro está, posterior a la interpretación de estas.

Aunado a lo anterior, la palabra aplicación es inherente a la interpretación, dado que se interpreta determinada disposición jurídica con el

objeto de conocer su significado, su sentido y así estar en posibilidad de hacer uso de ésta correctamente; y cómo se hace uso de dicha disposición, evidentemente aplicándola a un caso en concreto, es por eso que se elimina dicha conjunción, en razón de que la aplicación de las disposiciones jurídicas es inherente a su interpretación, viene aparejada posterior a ésta, no es necesario que se especifique que son de aplicación estricta, puesto que la ley o en general las disposiciones normativas son diseñadas para ser aplicadas y cumplir con un objetivo, es inherente que la naturaleza de las disposiciones jurídicas es ser obedecidas, esto sólo sucede cuando se aplican estrictamente.

Así pues, el artículo en cuestión sólo constará de un párrafo, en el que primeramente se indicará que *“Para interpretar las disposiciones fiscales se podrá acudir a cualquier método de interpretación jurídica...”*; como ya se señaló en líneas anteriores, se eliminó la referencia a la aplicación estricta para determinadas disposiciones fiscales, dado que todas, no sólo pueden sino deben ser interpretadas, asimismo aplicadas estrictamente una vez desentrañado su sentido, su significado, cual es su objetivo, para que se cumpla con su función, para lo que fueron creadas.

Continuando con su redacción, posterior a la primera parte de la nueva configuración se introduce la expresión *“...de conformidad con la naturaleza propia de derecho fiscal...”*; es decir, se puede acudir a cualquier método de interpretación jurídica para interpretar las disposiciones fiscales, no obstante se deja en claro, que esto debe ser de conformidad con la naturaleza propia del derecho fiscal, con el objetivo de que haciendo uso de los diversos métodos interpretativos existentes, no se vaya en contra de ésta

o se llegue a interpretaciones notoriamente contrarias a su esencia desde cualquier punto de vista.²⁶⁸

Posterior a lo anterior, sigue la expresión "*quedando prohibidas las interpretaciones por analogía, extensivas, restrictivas y por mayoría de razón*"; con esto se deja la restricción expresa de que si bien se permite acudir a cualquier método de interpretación jurídica, quedarán prohibidas cualquier interpretación analógica, extensiva, restrictiva y por mayoría de razón, sin necesidad de ser tan específico como en el párrafo que a continuación se ejemplifica:

"Para las disposiciones fiscales quedan prohibidas las interpretaciones analógicas, extensivas, restrictivas y por mayoría de razón, con el objetivo de evitar que se de lugar al nacimiento de obligaciones fiscales inexistentes, tanto sustantivas como formales, así como para evitar la creación de derechos u obligaciones, que no estén expresamente establecidas en las disposiciones legales, tanto para los particulares como para las distintas autoridades."

Ya que lo anterior podría dar lugar a interpretaciones a "*contrario sensu*", sugiriendo que en todo caso si se permitirían interpretaciones *analógicas, extensivas, restrictivas y por mayoría de razón*; siempre y cuando no se de lugar al nacimiento de obligaciones fiscales, tanto sustantivas como formales, asimismo, se podrían utilizar dichas interpretaciones, siempre que no se creen de derechos u obligaciones, punto donde surgiría de nuevo el problema de quien decidiría cuando sucede esto y cuando se excluye. Razón por la cual se es taxativo y se evita que ocurran las interpretaciones anteriores, prohibiéndolas en cualquier forma o sentido.

²⁶⁸ Infra. Naturaleza propia del Derecho Fiscal pp. 159-163.

Finalmente permanece la parte referente a la supletoriedad del derecho federal común cuando no exista norma fiscal expresa, siempre y cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal, como ya aparece en la redacción actual del artículo en estudio; pues como en cualquier materia es imposible que las disposiciones existentes cubran todas las posibles situaciones que puedan ocurrir, sin que esto sea excusa para dejar sin una solución determinada situación jurídica, claro esta, con las salvedades ya expresadas en la configuración que se propone.

7.2. Propuesta. Iniciativa de reforma

En razón de lo anterior se presenta la propuesta de iniciativa de reforma con la configuración que se considera concisa y adecuada para la redacción del artículo 5º del Código Fiscal de la Federación en virtud de lo estudiado en el presente trabajo.

“Artículo 5o.- Para interpretar las disposiciones fiscales se podrá acudir a cualquier método de interpretación jurídica de conformidad con la naturaleza propia del derecho fiscal, quedando prohibidas las interpretaciones por analogía, extensivas, restrictivas y por mayoría de razón. 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.”

Conclusiones.

I. El concepto de interpretación puede tener dos acepciones principales en relación con lo planteado a lo largo de este trabajo, en primer lugar como la actividad que se lleva a cabo para obtener el sentido de un texto, desentrañar su significado, que se quiere decir con éste, esto es, la actividad que se lleva a cabo al acercarse a un texto y analizarlo para entender lo que se pretende con él; en segundo lugar, como el resultado de dicha actividad, es decir, al llevar a cabo la actividad interpretativa se obtiene un resultado, cierta información, un determinado conocimiento, dicho sea, una interpretación del texto en análisis.

II. La interpretación jurídica es una actividad llevada a cabo por el intérprete, la cual puede incluir diversos pasos y procesos, en orden de entender, aclarar, explicar, averiguar, descubrir, desentrañar, descifrar, determinar, atribuir o dotar de sentido, de significado a un texto jurídico, creando una reformulación propia, pero a su vez más simple y sencilla de dicho texto con el objetivo de darle una correcta aplicación y que se cumpla con el fin principal de la norma jurídica.

III. Existen diversos métodos, clases, tipos o como se les prefiera categorizar, de interpretación jurídica, evidentemente orientados a ayudar en el análisis de los diferentes textos normativos pertenecientes a un sistema jurídico en particular, para los cuales no existe una clasificación oficial o correcta por decirlo de algún modo; sino que existen diversas clasificaciones doctrinales en relación a estos, con sus propios particularismos y facetas.

IV. Existen diversos problemas interpretativos derivados de la complejidad del lenguaje humano en general, así como otros propios del lenguaje jurídico, los cuales se intensifican, al momento de plasmar en un texto a través de la escritura, las diferentes normas jurídicas existentes, haciendo prácticamente imposible que sea una tarea libre de fallas y errores.

V. La historia de la interpretación jurídica en materia fiscal a nivel federal en México, si bien no es extensa en cuanto al número de reformas, si lo es en cuanto al tratamiento de ésta, a través de los años en relación al tiempo que ha transcurrido desde su aparición hasta la propuesta para su reforma, dejando en ese tiempo una laxa y parca explicación del porqué de las diversas configuraciones que ha tenido la redacción de la disposición encargada de normar la interpretación en materia fiscal a nivel federal.

Asimismo, en la escasa substancia explicativa de las exposiciones de motivos, reformas y demás información relativa, se observa que con el objetivo primigenio de que el fisco no pueda ser demeritado en cuanto a su recaudación, se llega a redacciones rigoristas que dan lugar a problemas interpretativos entre los contribuyentes y la autoridad hacendaria, más allá de servir como candado para evitarlos.

VI. Los conceptos de Hermenéutica Jurídica e Interpretación Jurídica pueden ser usados como sinónimos y, son usados como tales, no obstante deben de ser diferenciados, dado que la Hermenéutica Jurídica es una ciencia que estudia a la interpretación en general, es decir, es la ciencia de la interpretación, que puede estudiar diversos fenómenos, no sólo textos; mientras que la Interpretación Jurídica es la actividad fáctica que se lleva a

cabo al realizar la lectura de un texto jurídico e interpretarlo, claro esta, ayudándose de los métodos diseñados por la Hermenéutica Jurídica.

VII. La conjunción de palabras “aplicación estricta” que aparece en la redacción del artículo 5º del Código Fiscal de la Federación, se concibió como un método de interpretación jurídica que no permite darle a las disposiciones fiscales un significado más allá o distinto del desprendido de la literalidad directa y simple de las palabras, de la estructura de la redacción, la cual se obtiene de la lectura simple, lisa y llana del texto normativo, sin pretender relacionar en ningún sentido los términos usados en éste con un contexto determinado.

VIII. Existen diversos sujetos encargados de la aplicación de leyes, los cuales pueden considerarse como oficiales o no, es decir, que estén facultados para hacerlo o que simplemente den una opinión de cómo se deben aplicar estas posteriormente ha haberlas interpretado; la importancia o mejor dicho la obligatoriedad de la aplicación que llevaron acabo dependerá del carácter vinculante de ésta, que se desprenderá evidentemente de las facultades que ostenten los sujetos que apliquen los diversos textos normativos, tomando primigeniamente a la Ley como el texto normativo por antonomasia.

IX. El actual artículo 5º del Código Fiscal de la Federación, presenta una redacción que no es compleja en cuanto a lo que persigue, puesto que se trata de una “norma jurídica interpretativa” o “norma jurídica limitativa” como algunos autores la denominan, cuya finalidad es precisar el como se debe de llevar acabo la interpretación de las disposiciones fiscales a nivel federal.

Lo importante radica en entender las palabras que se usan en su redacción dado su carácter fiscal, por lo que el significado de estas debe ser obtenido en función de su naturaleza fiscal, teniendo cuidado de no confundir o adjudicarles un significado que no es el que revisten.

X. Existe una confusión en la actual redacción del artículo 5º del Código Fiscal de la Federación, dado que el legislador histórico equiparó a la “aplicación estricta” con un método de interpretación jurídica, siendo que la aplicación estricta es posterior a ésta, es decir, resultado de la actividad interpretativa. Asimismo diversas autoridades, continúan esgrimiendo que la aplicación estricta es un método de interpretación jurídica, siendo esto un error, pues se confunde con un método, dada la configuración en la redacción que guarda el artículo en comento actualmente.

XI. Los criterios del Poder Judicial de la Federación son claros, además de que algunos de estos son de carácter obligatorio, en relación a que está permitido acudir a cualquier método de interpretación jurídica, exceptuando a la analogía e interpretaciones derivadas de ésta, para desentrañar el sentido de las disposiciones fiscales, sin importar su categoría o si son sustantivas o adjetivas.

XII. La confusión es de tal evidencia, que los legisladores federales ya han propuesto una iniciativa para reformar dicho artículo 5º del Código Fiscal de la Federación, expresando dentro de los argumentos que sustentan dicha iniciativa, el que erróneamente se toma a la “aplicación estricta” como un método de interpretación jurídica, cuando en realidad no lo es.

XIII. En la actualidad, dada la complejidad de la vida en sociedad y el avance tecnológico, es imposible que las disposiciones fiscales permanezcan estáticas, sin adaptarse, por decirlo de algún modo, al momento en que se desenvuelven; lo cual, hace a la tarea de interpretar una empresa compleja y poco sencilla, dada la gran variedad de situaciones que tienen que normar, aunada a la variedad del lenguaje y la terminología propia de cada rama del conocimiento humano, así como de las demás disciplinas jurídicas existentes.

XIV. Dado lo analizado en el presente trabajo se considera que la redacción actual del artículo 5º del Código Fiscal de la Federación no es la idónea, además de presentar la confusión ya mencionada, por lo que se concluye que la siguiente redacción es mas funcional y adecuada para el objetivo de dicho artículo, la cual se presenta como sigue:

“Artículo 5o.- Para interpretar las disposiciones fiscales se podrá acudir a cualquier método de interpretación jurídica de conformidad con la naturaleza propia del derecho fiscal, quedando prohibidas las interpretaciones por analogía, extensivas, restrictivas y por mayoría de razón. 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.”

BIBLIOGRAFÍA

ALFLEN DA SILVA, KELLY SUSANE, *Hermenéutica jurídica y concreción judicial*, trad. Humberto Orduz Maldonado, Bogotá-Colombia, Temis, 2006.

ARRIOJA VIZCAÍNO, ADOLFO, *Derecho Fiscal*, 12ª. ed., México, Themis, 1997.

AZÚA REYES, SERGIO T., *Los principios generales del derecho*, 5ª. Ed., México, Porrúa, 2007.

CALVO NICOLAU, ENRIQUE, *Tratado del Impuesto Sobre la Renta*, México, Themis, 1996, Tomo I.

CHARLES DE SECONDAT, BARON DE MONTESQUIEU, *Del Espíritu de las Leyes*, 17ª. ed., Porrúa, México, 2007.

DE PINA, RAFAEL Y DE PINA VARA, RAFAEL, *Diccionario de Derecho*, 34ª ed., actualizada por Juan Pablo de Pina García, Porrúa, México, 2005.

RAMÍREZ GRONDA, JUAN D., *Diccionario Jurídico*, 10ª ed., Editorial Claridad, Argentina, 1998.

DÍAZ GONZÁLEZ, RAÚL L., *El manejo y la interpretación jurídica de la norma fiscal federal*, México, D.F., Tax Editores Unidos, 2010.

FERNANDEZ SAGARDI, AUGUSTO, *Código Fiscal de la Federación. Comentarios y Anotaciones*, México, Gasca Sicco, 2004.

García-Pelayo y Gross, Ramón, *Diccionario Enciclopédico Larousse*, Larousse, México, D.F., 1992.

GIULIANI FONROUGE, CARLOS M., *Derecho Financiero*, 6ª. ed., Buenos Aires, De palma, 1977, Volumen I.

GUASTINI, RICCARDO, *Estudios sobre la interpretación jurídica*, 9ª. ed., México, Porrúa, 2010.

GUDIÑO PELAYO, JOSÉ DE JESÚS, *Controversia sobre controversia. Discusión entorno a alcance de la competencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación*, Porrúa, México, 2000.

HALLIVIS PELAYO, MANUEL, *Teoría general de la interpretación*, 3ª. ed., México, Porrúa, 2009.

Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, *Enciclopedia Jurídica Mexicana*, Porrúa-UNAM, México, 2004.

INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO, *Nuevo Diccionario Jurídico Mexicano*, México, Porrúa-UNAM, 2004.

JARACH, DINO, *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*, 2ª. ed., Argentina, Buenos Aires, Abeledo-Perrot, 1996.

JIMÉNEZ GONZÁLEZ, ANTONIO, *Lecciones de derecho tributario*, 9ª. ed., México, Thomson, 2004.

MARGAIN MANAUTOU, EMILIO, *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*, 19ª. Ed., México, Porrúa, 2007.

_____. *La base imponible*, México, Porrúa, 2009.

MODUGNO, FRANCO, *Teoría de la interpretación jurídica*, traducción de Liliana Rivero Rufino, México, FUNDAp, 2004, colección Derecho, Administración y Política.

PLATÓN, *Diálogos*, trad. y estudio preliminar Francisco Larroyo, 29ª. ed., Colección Sepan Cuantos, Porrúa, México, 2005.

PUGLIESE, MARIO, *Instituciones de Derecho Financiero*, 2ª. ed., México, Porrúa, 1976.

REAL ACADEMIA ESPAÑOLA, *Diccionario de Lengua Española*, 22º edición, versión electrónica <http://www.rae.es/rae.html>.

RECASÉNS SICHES, LUIS, *Introducción al Estudio del Derecho*, 14ª ed., Fondo de cultura Económica, México, 2003.

RODRIGUEZ CEPEDA, BARTOLA PABLO, *Metodología Jurídica*, Oxford University Press, México, 1999.

RODRÍGUEZ LOBATO, RAÚL, *Derecho fiscal*, 2ª. ed., México, Oxford University Press, 2008.

SHUMAKER, WALTER A., *The Cyclopedic Law Dictionary*, 2ª. ed., by James C. Cahill, New Jersey-Lawbook Exchange, 2001.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, *Los principios que rigen la interpretación tributaria. El caso de la Ley de Hacienda del Estado de Baja California*, México, Poder Judicial de la Federación, Dirección general de la coordinación de compilación y sistematización de tesis, 2007, Decisiones Relevantes de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

TIPKE, KLAUS, *Moral tributaria del estado y de los contribuyentes*, traducción Pedro M. Herrera Molina, Marcia Pons, Ediciones jurídicas y sociales, S.A., Madrid/Barcelona, 2002.

Universidad Tecnológica de México, *Hermenéutica Jurídica*, México, Inite, 2003.

VANONI, EZIO, *Naturaleza e Interpretación de las Leyes Tributarias*, traducción y estudio introductorio: Juan Martin Queralt, Madrid, Instituto de estudios fiscales-Ministerio de hacienda, 1973.

VÁZQUES RODOLFO, *Interpretación jurídica y decisión judicial*, México, D.F., Fontamara, 2008, Doctrina jurídica contemporánea.

Witker, Jorge V., *Técnicas de la Enseñanza del Derecho*, 4ª. ed., PAC, México, 1985, p. 129.

ZAMBRANO BRAMBILA, HIRAM, *Interpretación jurídica tributaria*, México, Porrúa, 2009.

ZAMBRANO, PILAR, *La inevitable creatividad en la interpretación jurídica*, México, UNAM, 2009.

LEGISLACIÓN

CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, **CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS**, Secretaría General, Secretaría de Servicios Parlamentarios, Centro de Documentación, Información y Análisis, texto vigente, versión electrónica.

CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, **CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN**, Secretaría General, Secretaría de Servicios Parlamentarios, Centro de Documentación, Información y Análisis, texto vigente, versión electrónica.

CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, **REGLAMENTO PARA EL GOBIERNO INTERIOR DEL CONGRESO GENERAL DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS**, Secretaría General, Secretaría de Servicios Parlamentarios, Centro de Documentación, Información y Análisis, texto vigente, versión electrónica.

CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, **LEY ORGÁNICA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA**, Secretaría General, Secretaría de Servicios Parlamentarios, Centro de Documentación, Información y Análisis, texto vigente, versión electrónica.

CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, **LEY DE LOS IMPUESTOS GENERALES DE IMPORTACIÓN Y DE EXPORTACIÓN**, Secretaría General, Secretaría de Servicios Parlamentarios, Centro de Documentación, Información y Análisis, texto vigente, versión electrónica.

DOCUMENTACIÓN LEGISLATIVA

H. Congreso de la Unión, Dirección de Servicios de Bibliotecas, Documentación Legislativa, Subdirección de Archivo y Documentación, Biblioteca de la Cámara de Diputados, **“Ley de Justicia Fiscal de 31/08/1936”**.

H. Congreso de la Unión, Dirección de Servicios de Bibliotecas, Documentación Legislativa, Subdirección de Archivo y Documentación, Biblioteca de la Cámara de Diputados, **“Código Fiscal de la Federación de 31/12/1938”**.

H. Congreso de la Unión, Dirección de Servicios de Bibliotecas, Documentación Legislativa, Subdirección de Archivo y Documentación, Biblioteca de la Cámara de Diputados, ***“Código Fiscal de la Federación de 1967 publicado en el Diario Oficial de la Federación del Jueves 19 de Enero de 1967”***.

H. Congreso de la Unión, Dirección de Servicios de Bibliotecas, Documentación Legislativa, Subdirección de Archivo y Documentación, Biblioteca de la Cámara de Diputados, ***“Código Fiscal de la Federación de 1967, exposición de motivos e iniciativa de Jueves 22 de Diciembre de 1966”***.

H. Congreso de la Unión, Dirección de Servicios de Bibliotecas, Documentación Legislativa, Subdirección de Archivo y Documentación, Biblioteca de la Cámara de Diputados, ***“Código Fiscal de la Federación de 1981, exposición de motivos e iniciativa del 15 de Diciembre de 1981”***.

H. Congreso de la Unión, Dirección de Servicios de Bibliotecas, Documentación Legislativa, Subdirección de Archivo y Documentación, Biblioteca de la Cámara de Diputados, ***“Código Fiscal de la Federación de 1981 publicado en el Diario Oficial de la Federación del Jueves 31 de Diciembre de 1981”***.

H. Congreso de la Unión, Dirección de Servicios de Bibliotecas, Documentación Legislativa, Subdirección de Archivo y Documentación, Biblioteca de la Cámara de Diputados, ***“Iniciativa de reforma de 9 de Diciembre de 1982 a diversos artículos del Código Fiscal de la Federación vigente en ese momento”***.

HEMEROGRAFÍA

DÍAZ GONZÁLEZ, RAÚL L., *“Los principios generales del Derecho”*, Nuevo Consultorio Fiscal, México, No. 427, pp. 78-82.

SITIOS ELECTRÓNICOS

Cámara de Senadores, <http://www.senado.gob.mx>

Cámara de Diputados, <http://www.diputados.gob.mx>

Sistema de Información Legislativa, <http://sil.gobernacion.gob.mx>

Suprema Corte de Justicia de la Nación, <http://www.scjn.gob.mx>

Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, <http://www.tfjfa.gob.mx>

Instituto de Investigaciones Jurídicas, <http://www.juridicas.unam.mx>

Real Academia Española, Diccionario de la Lengua Española, <http://www.rae.es>

OTROS

Revisión Fiscal **350/2009** del Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, derivada de la sentencia dictada por la Segunda Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Iniciativa con proyecto de decreto por el que se reforma y modifica el artículo 5º del Código Fiscal de la Federación, Primer periodo ordinario, número de gaceta 287. Cámara de Senadores.

CD-ROM. *IUS 2010 Junio 1917 - Junio 2010, Jurisprudencia y Tesis Aisladas*, Poder Judicial de la Federación, Suprema Corte de Justicia de la Nación, México, 2010.