



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

POSGRADO EN DERECHO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES ACATLÁN

LA PROTECCIÓN GARANTISTA DEL TERCERO INTERESADO MEDIANTE EL ACTO Y PROCESO ADMINISTRATIVO:
CASO DE LOS TRABAJADORES CON DERECHO AL REPARTO DE UTILIDADES EN UNA LIQUIDACIÓN FISCAL

T E S I S

QUE PARA OPTAR POR EL GRADO DE
MAESTRA EN DERECHO

PRESENTA:

LICENCIADA ARACELI BARRERA PÉREZ

TUTOR:

MAESTRO PABLO ANTONIO MARTÍNEZ LARA
POSGRADO EN DERECHO

SANTA CRUZ ACATLAN, NAUCALPAN, ESTADO DE MÉXICO, NOVIEMBRE DE 2021.



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.

ÍNDICE

ABREVIATURAS	6
INTRODUCCIÓN	7
CAPÍTULO I.	
GARANTISMO, ACTO ADMINISTRATIVO Y TERCERO INTERESADO DEL PROCESO ADMINISTRATIVO	
1.1 LAS PARTES Y LA PARTICIPACIÓN ESPECÍFICA DEL TERCERO INTERESADO EN EL PROCESO ADMINISTRATIVO	14
1.1.1 Las partes en el proceso administrativo	14
1.1.1.1 Actor	17
1.1.1.2 Demandado	19
1.1.1.3 El tercero interesado desde la óptica de la Teoría General del Proceso	21
1.1.1.3.1 En materia Civil	22
1.1.1.3.2 En materia de Amparo	24
1.1.1.3.3 En materia Administrativa	25
1.2 EL EFECTO FRENTE A TERCEROS DEL ACTO ADMINISTRATIVO COMO INSTRUMENTO DEL GARANTISMO PARA LA PROTECCIÓN PROCESAL MÁS AMPLIA DE LOS ADMINISTRADOS	26
1.2.1 El Acto Administrativo	26
1.2.2 Los elementos del acto administrativo y su papel en el Estado de Derecho a la luz de la Teoría General del Acto Administrativo	29
1.2.3 Efectos del Acto Administrativo	34
1.2.3.1 Efectos del Acto Administrativo con un tercero	36
1.2.4 Garantismo y la obligación de brindar certeza jurídica por medio del Acto Administrativo	37
1.2.4.1 El Acto Administrativo y la Ley del más débil	41
1.3 EL TERCERO INTERESADO EN EL PROCESO ADMINISTRATIVO DERIVADO DE LAS LIQUIDACIONES FISCALES QUE ORDENAN UN REPARTO DE UTILIDADES	43
1.3.1 El tercero interesado en el proceso administrativo	43
1.3.1.1 El Derecho incompatible	45
1.3.2 Justificación de la intervención del tercero interesado en el juicio de nulidad	46
1.3.3 El trabajador como tercero interesado en la determinación de la renta gravable para el reparto de utilidades	47
1.3.4 Acto administrativo y tercero interesado del proceso administrativo	49
1.3.5 El tercero interesado y la Ley del más débil	51

**1.4 APLICACIONES DEL MÉTODO LÓGICO AL GARANTISMO: 52
EPISTEMOLOGÍA JURÍDICA Y GARANTISMO.**

**CAPÍTULO II.
MARCO NORMATIVO DE LA DETERMINACIÓN DE LA MODIFICACIÓN DE LA
RENTA GRAVABLE Y EL REPARTO DE UTILIDADES POR AUTORIDAD
HACENDARIA**

2.1 EL REPARTO DE UTILIDADES Y SU DEFENSA INTERNACIONAL	55
2.1.1 Relevancia del origen internacional de la protección del reparto de utilidades desde la perspectiva económica	55
2.1.2 El reparto de utilidades como un derecho social protegido internacionalmente	57
2.1.3 La OIT y el reparto de utilidades	61
2.2 REGULACIÓN NACIONAL DE LOS ELEMENTOS Y EFECTOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO FISCAL Y SOBRE EL TERCERO INTERESADO EN EL PROCESO ADMINISTRATIVO	62
2.2.1 Del reparto de utilidades en la legislación laboral	62
2.2.1.1 El reparto de utilidades y el derecho de los trabajadores a su reparto	63
2.2.1.2 Determinación de la renta gravable del reparto de utilidades	64
2.2.1.3 El procedimiento legal para la determinación del reparto de utilidades	67
2.2.1.4 Los medios de defensa del trabajador frente al cumplimiento defectuoso del patrón en la declaración de sus ingresos para el reparto de utilidades	70
2.2.1.5 Algunas de las instituciones protectoras de naturaleza laboral y fiscal en materia de reparto de utilidades	76
2.2.1.6 Los sindicatos y las coaliciones como agrupaciones de los trabajadores defensores del reparto de utilidades	76
2.2.2 LA DETERMINACIÓN DE LA RENTA GRAVABLE DEL REPARTO DE UTILIDADES COMO EL RESULTADO DE UN ACTO ADMINISTRATIVO	78
2.2.2.1 El acto administrativo y sus efectos en el derecho laboral	78
2.2.2.2 La renta gravable para el reparto de utilidades y el derecho administrativo.	80
2.2.2.3 La Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo	82

2.3 EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO Y LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN ADMINISTRATIVA Y SU RELACIÓN CON LA DETERMINACIÓN DE LA RENTA GRAVABLE PARA EL REPARTO DE UTILIDADES	85
2.3.1 Aspectos generales del procedimiento administrativo	86
2.3.2 Las facultades de comprobación y su relación con la determinación de la renta gravable para el reparto de utilidades	88
2.4 LA PROTECCIÓN JUDICIAL GARANTISTA DEL TERCERO INTERESADO EN EL REPARTO DE UTILIDADES	91
2.4.1 Las garantías judiciales en el proceso administrativo	94
2.4.2 La normatividad de las garantías judiciales	95
2.5 CRITERIOS JURISPRUDENCIALES	97
2.5.1 La Suprema Corte de Justicia de la Nación	97
2.5.2 El Tribunal Federal de Justicia Administrativa	102

**CAPÍTULO III.
ASPECTOS DE INSEGURIDAD JURÍDICA DEL TERCERO INTERESADO EN
EL PROCESO ADMINISTRATIVO**

3.1 CUESTIONES TÉCNICO-PRAGMÁTICAS DE LA CARGA PROCESAL DE SEÑALAR AL TERCERO INTERESADO	108
3.1.1 Cuando la parte actora nombra un tercero interesado	110
3.1.1.2 Ejemplificación fáctica	114
3.1.2 Cuando se trata de una determinación presuntiva y la parte actora niega la existencia de un tercero interesado	116
3.1.2.2 Ejemplificación fáctica	119
3.1.3 Cuando no hay tercero interesado	121
3.1.3.2 Ejemplificación fáctica	125
3.2 INSEGURIDAD JURÍDICA DEL ACTO ADMINISTRATIVO (AUSENCIA DE LA OBLIGACIÓN DE ESTABLECER CLARAMENTE QUIENES SON LOS TERCEROS INTERESADOS COMO REQUISITO DE VALIDEZ DEL ACTO)	127
3.2.1 Los requisitos del acto administrativo y su relación con la determinación del tercero interesado.	128
3.2.2 Análisis óntico de los requisitos del acto administrativo.	131
3.3 ALGUNOS EJEMPLOS FÁCTICOS DE LA FALTA DE CERTEZA RESPECTO AL SEÑALAMIENTO DEL TERCERO INTERESADO	139
3.3.1 Relación de juicios en el Sistema de Consulta de Sentencias	139

del Consejo de la Judicatura Federal.	
3.3.2 Motivos de la concesión de amparo en el Sistema de Consulta de Sentencias del Consejo de la Judicatura Federal.	141

3.4 FACULTADES DEL JUZGADOR SOBRE EL SEÑALAMIENTO DEL TERCERO INTERESADO	146
3.4.1 Las facultades de mejor proveer en la búsqueda de la verdad.	156
3.4.2 Retraso en el proceso administrativo.	158
3.4.3 Reposiciones de procedimiento en cumplimiento de amparo.	160

3.5 FRAUDE PROCESAL RESPECTO AL SEÑALAMIENTO DEL TERCERO INTERESADO	162
3.5.1 Definición y elementos del delito de fraude procesal.	163
3.5.2 Configuración del delito de fraude procesal.	165
3.5.3 Análisis práctico de las consecuencias del fraude procesal en el juicio de nulidad.	166

3.6 LA DEFRAUDACIÓN FISCAL Y EQUIPARABLE	169
---	-----

CAPÍTULO IV.

ACTO, PROCESO ADMINISTRATIVO Y TRIBUNALES DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA: MECANISMOS PARA GARANTIZAR LA PROTECCIÓN MÁS AMPLIA DEL TERCERO INTERESADO CON DERECHO AL REPARTO DE UTILIDADES DE ORIGEN FISCAL

4.1 GARANTISMO Y ACTO ADMINISTRATIVO	174
4.1.1 Eliminación de una laguna formal desde el origen del Acto Administrativo	175
4.1.2 Garantismo aplicado a la liquidación fiscal.	177
4.1.3 La liquidación fiscal en materia de reparto de utilidades debe determinar los trabajadores beneficiarios	181

4.2 GARANTISMO Y PROCESO ADMINISTRATIVO	185
4.2.1 La carga probatoria respecto a la determinación del tercero interesado	192
4.2.2 Modelo de convicción ante el órgano Jurisdiccional en razón al acreditamiento de la calidad del tercero interesado en el juicio de nulidad	195

4.3 LA TRANSICIÓN DE LOS TRIBUNALES ADMINISTRATIVOS DE PLENA ANULACIÓN A LOS TRIBUNALES ADMINISTRATIVOS DE PLENA JURISDICCIÓN DE JUSTICIA SOCIAL	209
---	-----

4.3.1 Metamorfosis judicial.	213
4.3.2 Una mirada a la transición, de los tribunales administrativos de plena anulación a los tribunales administrativos de plena jurisdicción de justicia social.	214
CONCLUSIONES	219
FUENTES CONSULTADAS	229
Bibliografía	229
Legisgrafía	232
Sitios web	233
ANEXO I	
ANEXO II	
ANEXO III	

ABREVIATURAS.

CFF: Código Fiscal de la Federación.

CFPC: Código Federal de Procedimientos Civiles.

CPEUM: Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

ISR: Impuesto Sobre la Renta.

LFPCA: Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

LFT: Ley Federal del Trabajo.

LISR: Impuesto Sobre la Renta.

LOTFJA: Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

OCDE: Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos.

OIT: Organización Internacional del Trabajo.

TFJA: Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

INTRODUCCIÓN

“Toda historia moderna del derecho puede ser leída como la historia de esta larga y difícil obra de minimización del poder, de una progresiva sustitución del gobierno de los hombres por el gobierno de las leyes, que es, el gobierno de la razón, escribía Aristóteles, mientras el gobierno de los hombres inevitablemente añade un elemento animal, pues no otra cosa es el apetito, y la pasión pervierte a los gobernantes y a los mejores de los hombres”.

Luigi Ferrajoli.

Desde los orígenes de la vida del hombre en sociedad, es innegable que la existencia del Estado se ha justificado primordialmente a partir del bien común, donde en gran medida la materialización de la actividad administrativa encomendada a los órganos del Estado que buscan tal, se ve actualizada a través del acto administrativo.

Dichos actos administrativos se caracterizan principalmente, por ser una declaración unilateral de la autoridad administrativa, que tiene como consecuencia la creación de derechos y obligaciones para los sujetos sobre los cuales recae tal acto, y que además, sus efectos pueden incluso trascender en la esfera jurídica de otros sujetos, quienes si bien no intervinieron en la relación jurídica de la que emana el acto administrativo, si ven afectada positiva o negativamente su esfera jurídica por la manifestación de los órganos del Estado en ejercicio de su potestad administrativa. A esta característica la doctrina del Derecho Administrativo la denomina: el efecto jurídico frente a terceros del acto administrativo, la cual en algunas ocasiones se manifiesta con la declaración de derechos a favor de terceros independientes pero íntimamente ligados con el sujeto pasivo del acto.

Un ejemplo de este tipo de actos administrativos se observa especialmente en el Derecho Fiscal, tal y como sucede en las resoluciones que determinan una liquidación por concepto de Impuesto Sobre la Renta, y que ordenan el reparto de utilidades por la modificación de la utilidad o renta gravable del patrón.

Esto es, por un lado, el acto administrativo declara una obligación al contribuyente a través de la determinación de una liquidación fiscal, y por otra parte, reconoce un derecho derivado de la modificación de la renta gravable, a favor de los trabajadores a quienes les corresponde el reparto de utilidades respectivo.

Se trata entonces de un acto jurídico con efectos directos de naturaleza administrativa –fiscal– y de forma indirecta, con efectos laborales para los trabajadores del contribuyente.

Con ello, desde la dicotomía existente entre el acto administrativo como resultado de una potestad conferida por el Derecho, y su visión garantista, desde la perspectiva de autores como Luigi Ferrajoli, que confieren a este último la principal característica de convertirse en garante para los derechos de los más débiles, es precisamente donde los derechos fundamentales concedidos desde el ordenamiento, han tenido su punto de partida.

De lo anterior, cabe destacar que los trabajadores no se encuentran exentos de tal protección, pues dadas las características de su propia naturaleza influyen como una constante muestra de la necesidad de la existencia del Derecho no solo como norma, sino como garante de la protección de los derechos que este mismo les ha conferido.

Tal protección no se debe limitar a los alcances de la materia laboral en sentido estricto, pues el Derecho en general se encuentra íntimamente ligado con todas sus ramas.

Es por esto que incluso cuando se trata de la materia administrativa, siempre que ésta permee como parte de su actuación sobre los derechos de un tercero, y específicamente de los trabajadores que derivado de una liquidación fiscal que además establezca genéricamente su derecho al reparto de utilidades, el acto administrativo, como la materialización individualizada de la concesión de un derecho subjetivo, debe conceder la certeza jurídica que el garantismo postula.

Esta declaración, proveniente de un acto que infiere en su esfera jurídica, y que sin embargo aparece como un derecho derivado de una obligación, trae

aparejada la justificación de su intervención con el carácter de interesado respecto a que dicha determinación subsista hasta su ejecución.

Con esto, la problemática de la indeterminación de este tercero interesado se ve mayormente agravada cuando el patrón está en contra de la determinación de la renta gravable para el reparto de utilidades y, por tanto, decide instaurar el proceso administrativo.

En adición a lo anterior, tratándose de un reparto de utilidades, los trabajadores tienen a su favor el reconocimiento de un derecho derivado de la resolución impugnada, en la que se ordena el reparto adicional de utilidades, respecto al cual, el sentido del fallo emitido en juicio, puede perjudicar el derecho de los trabajadores como terceros interesados, ya sea por la declaratoria de una nulidad lisa llana, o por la modificación del monto de las utilidades, de ahí lo indispensable de emplazar al tercero interesado, a fin de que esté en posibilidad de acudir a través de quien legalmente los represente al juicio, y no a través de una persona a quien la actora manifestó es el representante, y que no solo ello, tiene en su favor la posibilidad de negar lisa y llanamente los hechos que sustentaron la emisión del acto administrativo, incluso la relación laboral.

Bajo esta tesitura, en una aplicación directa en el proceso administrativo de nuestro sistema normativo actual, es que surge la problemática planteada en el presente trabajo de investigación, la cual tiene como objetivo analizar la dimensión procesal del tercero interesado en juicio, en el caso de los trabajadores con derecho al reparto de utilidades en una liquidación fiscal.

Pues en efecto, cuando se controvierte en juicio una resolución definitiva que tenga como resultado una modificación del reparto de utilidades, es necesario como en todo proceso, que se establezca en primer lugar de forma precisa quienes son los sujetos que conforman la relación jurídica procesal, lo que consecuentemente incluye al tercero interesado, más allá del dicho de la accionante, para lo cual respecto a la convicción de su determinación, se deberán fijar los alcances jurídico procesales del órgano jurisdiccional encargado de llevar a cabo la instrucción.

Asimismo, se enfatiza el hecho de que en el artículo 14, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en el cual se instituyen los requisitos de procedencia del juicio de nulidad, únicamente se señala, entre otros requisitos, la obligación de la parte actora de manifestar el nombre y domicilio del tercero interesado, sin que ello implique que deba acreditarse fehacientemente su señalamiento, o que en su caso se precisen los medios bajo los cuales se podrá considerar que dicho requisito se ha satisfecho.

Lo supra referido corresponde a uno de los ejes de la presente investigación, en la que se debe realizar un análisis lógico integral de la calidad del tercero interesado, que permita verificar si la norma administrativa vincula a las partes en su obligación de allegar a los juzgadores de los medios necesarios para constituir la relación procesal, lo cual extrapola concordancia con la verdad jurídica irrefutable.

Por tanto, es necesario que el Estado desde el ámbito de su respectiva competencia, tanto administrativa, legislativa y jurisdiccional, se encargue de proveer certeza jurídica y su más amplia protección a los derechos de los trabajadores, pues es el propio Estado, quien constitucionalmente ha conferido en favor de los trabajadores el derecho al reparto de utilidades.

Aunado a la anterior, el presente trabajo tiene la finalidad de soslayar a *priori* las dificultades procesales del juicio, recurriendo al análisis en términos generales de las resoluciones que determinan la modificación del reparto de utilidades y que dan origen al derecho incompatible de los trabajadores, mismo que les concede el carácter de terceros interesados, esto es, a partir del acto administrativo, cuya modificación respecto a sus requisitos, será trascendental para garantizar el acceso a la justicia, puesto que se estima que es posible dotarles de una protección más amplia si el carácter de tercero interesado se establece previamente en el proceso administrativo, esto es, desde la emisión del acto, con lo que se disminuye la incertidumbre jurídica de aquellos que pueden acudir a esos juicios como parte procesal a defender su derecho incompatible con el patrón.

Contextualizado lo anterior, es innegable que ello corresponde a un tema normativo, en el que una de sus premisas fundamentales deviene del enunciado jurídico frente a la decisión judicial, respecto a la cual, esta última puede ser tan diversa, variada y subjetiva, como cada juzgador existente, por lo que precisamente será necesario concretar la presente investigación al enunciado normativo y no a su aplicación fáctica.

Máxime cuando tratándose de la materia administrativa, el principio de legalidad es el principal motor de defensa del gobernado, misma que no puede dejar lugar a duda en cuanto sus alcances y objeto, pues la certeza jurídica es una implicación irrefutable de dicho principio de legalidad, ello aplicable tanto a la actuación de la autoridad, como a la emisión del acto administrativo, y al proceso administrativo.

Ello aunado al hecho de que proceder a un análisis de tipo casuístico, no traería como resultado un estimado de verificación concreto, sino que implica un indicio sobre la tendencia de un muestreo poco confiable de casos, frente a la inmensidad del sistema jurídico federal, pues en efecto, para que este llegara a tener validez, sería necesario obtener la incidencia del caso total de los asuntos a nivel federal respecto a los años 2019 y 2020 –en los cuales se realizó la presente investigación, sin considerar que las facultades fiscalizadoras para determinar las contribuciones omitidas, e imponer sanciones, incluso pueden retrotraerse a cinco años anteriores a la emisión del acto–, suficientes para conformar una muestra con un nivel estándar de error menor a 0.1, y que solo arrojaría como resultado una falacia jurídica inverificable. Razón sobre la cual es imposible una aplicación estricta de la implementación de análisis de casos, y que solo es superable por el análisis concreto de la norma, motivo por el cual, a fin de obtener una verificación concreta y precisa, esta investigación hará uso del método científico por excelencia de las ciencias sociales, el análisis lógico.

Dicho análisis lógico epistemológico se enfatiza en el postulado trascendental del derecho administrativo, el principio de legalidad, que sujeta toda actuación a la fáctica existente, aplicado tanto al proceso administrativo –acto jurídico– como al contencioso –juicio de nulidad–.

Tal método indica Carlos Manuel Villabella Armengol que “En la ciencia jurídica es recurso imprescindible cuando se estudian normas, instituciones, procedimientos, conceptos, etc., que necesitan descomponerse en sus estructuras para caracterizarlas”¹, justo como sucede en la presente investigación, en el cual se realiza un análisis normativa y del proceso administrativo.

Ahora bien, con motivo de alcanzar los objetivos del presente trabajo, la técnica de investigación aplicada es de tipo documental, la cual implica la conjugación de los medios de investigación bibliográficos, legislativos y jurisprudenciales, que permiten obtener los datos más precisos para abarcar los aspectos más significativos de la investigación, la cual debe destacar que se trata de una investigación de tipo cualitativa, más no cuantitativa.

Asimismo, la implementación del análisis lógico se verificara especialmente en los siguientes aspectos, los cuales son, el análisis normativo de los requisitos del acto administrativo, en la configuración de la verdad jurídica irrefutable de la existencia del tercero interesado cuando la liquidación fiscal determina el reparto de utilidades, en el enunciado normativa de los requisitos de procedencia del juicio, en la fundamento axiológico de modelo garantista y en la adición al precepto normativo que señala los requisitos del acto.

En vista de lo antes descrito, y para efectos académicos, la presente investigación se dividirá en cuatro capítulos, los cuales se componen de la siguiente manera.

En el capítulo I, se procederá analizar la figura del tercero interesado desde la perspectiva de la teoría Garantista y a la luz de la teoría general del proceso, aplicadas ambas al juicio contencioso administrativo, ello con la finalidad de determinar su intervención dentro del litigio y su naturaleza procesal.

Asimismo se sentarán las bases de la utilización del método de análisis lógico, utilizado para examinar en capítulos posteriores, la problemática planeada.

¹ Cáceres, Enrique (coord.), Pasos hacia una revolución en la enseñanza del derecho en el sistema romano-germánico, t. IV: Los métodos en la investigación jurídica, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2020, p. 168

Para continuar, en el capítulo II, a través del estudio de la legislación aplicable se analizará el marco normativo en las materias tanto laboral como fiscal de las liquidaciones que ordenan el reparto adicional de utilidades, con el propósito de identificar los actos procesales vinculados al tercero interesado y la defensa de sus derechos en el juicio contencioso administrativo.

Por su parte, en el capítulo III, por medio de un análisis de interpretación lógica, se procederá a establecer la necesidad de precisar quiénes son los trabajadores con derecho al reparto de utilidades derivado de la modificación de la renta gravable, así como la determinación de los problemas jurídico-procesales del tercero interesado en el juicio contencioso administrativo y las cuestiones técnico pragmáticas de la carga procesal de su señalamiento, además de precisar las facultades en materia fiscal y laboral de la autoridad fiscalizadora para su determinación.

En el capítulo IV –derivado del análisis lógico previamente utilizado–se procederá aplica el mismo para proponer un nuevo modelo jurídico que garantice una protección más amplia a los trabajadores como terceros interesados en el proceso administrativo.

En adición a ello, para fines de la comprobación de la hipótesis planteada, se desarrollaran los diagramas de flujo respetivos al proceso actual, así como del modelo propuesto, además de que se elaboraran las tablas de tiempo que servirán para verificar la eficacia cuantificable del mismo.

CAPÍTULO I.

GARANTISMO, ACTO ADMINISTRATIVO Y TERCERO INTERESADO DEL PROCESO ADMINISTRATIVO.

1.1 LAS PARTES Y LA PARTICIPACIÓN ESPECÍFICA DEL TERCERO INTERESADO EN EL PROCESO ADMINISTRATIVO.

En el presente capítulo se procederá analizar las figuras que intervienen dentro del proceso administrativo, a efecto de determinar el carácter y la importancia con el que cada uno de los elementos subjetivos que lo conforman comparece ante los órganos jurisdiccionales a defender sus intereses.

En tal medida resulta relevante que se determine la importancia de su intervención desde el punto de vista procesal, y además, como un derecho concedido a favor de todos los sujetos.

Lo anterior se traduce en un acceso a la justicia, y en una protección judicial incluso de aquellos que no intervinieron en el acto generador de la acción que da lugar al movimiento de la maquinaria judicial, y que sin embargo tienen un derecho incompatible con la pretensión reclamada.

1.1.1 Las partes en el proceso administrativo.

En el estudio de la praxis del Derecho, el proceso ha fungido como la materialización fáctica de su aplicación, ello siempre concebido como una serie de actos de carácter coordinados y sucesivos que de forma lógica permiten la consecución de los fines del derecho sustantivo. Sin embargo, en el momento en que esta aplicación pasa del mundo de lo teórico al fáctico, la parte concerniente al Derecho Procesal debe convertirse en un instrumento que garantice la efectividad de lo plasmado en la Ley², pues en el caso, resulta innegable que las emanaciones legislativas procesales, deben encontrarse permeadas de los principios del garantismo procesal, puesto que el derecho procesal constituye en sí, el fundamento de la función jurisdiccional.

² Nótese que la presente investigación tiene como marco teórico la Teoría Garantista del autor Luigi Ferrajoli.

Dentro de los principales postulados del garantismo procesal, debe encontrarse la definición específica de aquellos que intervienen en dicho proceso, pues la ambigüedad en su definición generaría además una contradicción respecto de la tutela jurisdiccional efectiva.

Es por lo antes descrito, que uno de los puntos sustanciales en el proceso, es la determinación de la relación jurídico procesal, en virtud de que si bien, en un procedimiento litigioso intervienen diversos sujetos, solo aquellos quienes tienen una pretensión y que fungen como ejes centrales, con un interés de carácter sustancial dentro de la consecución del mismo, son quienes integran en un sentido estricto, esta relación jurídico procesal. A dichos sujetos, se les denomina partes, clasificadas dentro del proceso, como partes en sentido material, y es justo a ellos, específicamente al tercero interesado, que se avocará el presente trabajo.

Ahora bien, previo al estudio de las partes que intervienen dentro del proceso, y específicamente en el proceso contencioso administrativo, será necesario que establezca dicho concepto.

El Doctor Jorge Fernández Ruiz, citado por Pedro Noguero Consuegra, nos dice que:

La locución contencioso-administrativo alude tanto a la jurisdicción atribuida a determinados órganos estatales para conocer de las controversias jurídicas suscitadas por la aplicación y ejecución de la normativa administrativa como al proceso que da curso a esas controversias, señalando que en opinión de los doctores Héctor Fix-Zamudio y Héctor Fix-Fierro: entiéndase por contencioso-administrativo el procedimiento que se sigue ante un tribunal u organismo jurisdiccional situado dentro del Poder Ejecutivo o del Judicial con el objeto de resolver, de manera imparcial e imperativa las controversias entre particulares y la administración pública.³

³ Noguero, Pedro, *El concepto jurídico contencioso-administrativo como medio para impartir justicia en el derecho mexicano*. Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Unam, México, 2013, <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/7/3282/42.pdf>. Recuperado el 9 de marzo de 2019.

En un sentido amplio, el proceso administrativo se refiere a todas aquellos litigios planteados ante los órganos jurisdiccionales, cuyo objeto es dirimir las controversias surgidas entre los particulares y la administración pública.

Dicho lo anterior, a efecto de continuar con la conceptualización de las partes, estas se deben entender tanto en el sentido material, como en el formal, y que han sido definidas como:

a) Parte material: es el titular de la pretensión o de la resistencia, a quien la autoridad le beneficiará o perjudicará en forma directa con la sentencia que resuelva el litigio.

b) Parte formal: es quien actúa en el proceso representando al titular de la resistencia. Su actuación procesal la realiza en beneficio de la pretensión o de la resistencia en un proceso, pero no es titular de ninguna de ellas.⁴

De ello, es posible aseverar, que las partes en el sentido material, deben cumplir con la característica principal de ser titular, ya sea de una pretensión o de la resistencia, lo cual a su vez, le dará el carácter con el que intervendrá en el juicio, y un estatus que le conferirá derechos y obligaciones dentro de la relación jurídica principal.

Tal estatus, les conferirá el carácter de actor, demandado o terceros interesados.

Por su parte, hablando de la aplicación de dichos conceptos al proceso administrativo, tenemos que la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, especifica que las partes dentro del juicio serán el demandante, los demandados y el tercero interesado, cuyas figuras serán analizadas a continuación.

⁴ Saíd, Alberto y González, Isidro, *Teoría General del Proceso*, México, Iure, 2006, p. 273.

1.1.1.1 Actor.

Para comenzar, analizaremos la figura del actor en los términos de la teoría general del proceso, el cual es definido por el Diccionario Jurídico Mexicano, como “aquel que ejercita acción procesal mediante la interposición de una demanda ante un órgano jurisdiccional o aquel a cuyo nombre se interpone”.⁵

Esto es, actor es aquel que es titular de una acción, la cual decide poner en marcha dentro de un procedimiento judicial.

En esa tesitura, la figura de la parte actora se puede entender en un sentido substancial y en uno material, donde el primero infiere al sujeto que es titular de la acción propiamente, y el segundo corresponde aquel que actúa en su representación.

En razón de dicha diferenciación, algunos autores como Francesco Carnelutti, denominan al primero de ellos como sujeto del litigio, y al segundo, como sujeto de la acción, donde la existencia del segundo no puede concebirse sino como accesorio al dueño de la pretensión de fondo.

Otra de las definiciones del actor, es la concebida por Héctor Fix-Zamudio y José Ovalle Favela, quienes señalan que actor, es:

La persona jurídica que acude ante el juez para hacer valer sus pretensiones, para poner en movimiento la prestación jurisdiccional por medio del tribunal al que corresponde el conocimiento del asunto ya que en el ordenamiento procesal mexicano son excepcionales los supuestos en los cuales el juez puede iniciar de oficio el procedimiento judicial.⁶

En general, se puede inferir que el actor, corresponde al sujeto de la relación jurídico procesal, que se encarga de accionar el proceso judicial, por lo que:

⁵ *Diccionario Jurídico Mexicano*, México, UNAM, 1982, p. 87.

⁶ Fix-Zamudio, Héctor y Favela, José, *Derecho Procesal*, México, UNAM, 1991, p. 52.

Refiriéndonos al proceso contencioso administrativo, el actor es denominado en los términos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, como "Demandante", y que es definido como "Quien o a cuyo nombre se ejercita una acción. Podrán tener este carácter tanto los particulares como los órganos estatales. El primer supuesto se presenta cuando los administrados solicitan la nulidad de una actuación de autoridad que les cause agravio y el segundo cuando estas últimas pidan se revoque un acto y/o resolución favorable a aquellos (doctrinalmente denominado Juicio de Lesividad).⁷

De dicho concepto se advierte además, quienes son aquellos sobre los cuales puede recaer el carácter de demandante, pudiendo tener el mismo, tanto los particulares como las propias autoridades, tratándose en este último caso del Juicio de Lesividad.

Asimismo, desentrañando dicho concepto, se establece que para tener ésta calidad, es necesario que se vea afectada la esfera jurídica del demandante por una actuación de la autoridad administrativa, de ello que sea necesario para que se instaure el proceso administrativo, que el demandante acredite la existencia de un acto administrativo que le cause perjuicio, y que además violente su interés legítimo o un derecho subjetivo.

De lo cual se estima que el demandante tiene el carácter de sujeto activo dentro de la relación jurídico procesal derivada del contencioso administrativo, esto en virtud de que le corresponde al demandante la facultad de accionar la maquinaria judicial con la finalidad de obtener un resarcimiento o la nulidad del acto violatorio de sus derechos.

Al respecto, Ramón Martínez Lara señala que "en cuanto a los particulares, tradicionalmente y por lo regular, son el sujeto activo o actores de dicha relación en virtud de que, de manera general, se dirigen ante el órgano jurisdiccional

⁷ Esquerra, Sergio y Gómez, Marvin, *El Juicio Federal Fiscal*, México, Sista, 2008, p. 104.

respectivo, demandando el restablecimiento del orden jurídico violado por el acto u omisión administrativa”.⁸

De lo antes escrito, podemos entender que el actor, conocido en el proceso administrativo como demandante, es aquel que derivado de una transgresión a sus derechos, como resultado del actuar de los órganos del Estado, y que es materializado a través del acto administrativo, tiene en su favor la facultad de interponer proceso administrativo, a efecto de controvertir dicha actuación, y en su caso solicitar ya sea el resarcimiento del daño, o la nulidad del acto violatorio.

1.1.1.2 Demandado.

Ahora bien, si se concibe la existencia de una pretensión, es necesario establecer respecto a quien se va a determinar dicha pretensión, a este sujeto lo denominaremos demandado.

Fix-Zamudio y Ovalle, señalan que en relación a ello:

Debemos considerar como tal a toda aquella persona que es llamada al proceso para asumir la posición contraria a las pretensiones del actor, demandante o Ministerio Público, y a las cuales se puede oponer por medio de las excepciones y defensas, sin que en estos momentos tomemos partido en la discusión doctrinal sobre la delimitación de estos últimos conceptos.⁹

Tal conceptualización implica que el demandado constituye aquel sujeto que en teoría, tiene una causa contraria con la parte actora, y que por medio de la utilización de las excepciones y defensas, se va anteponer a que esta le sea concedida al demandante, por parte del juzgador.

En ese sentido, si se coloca esta relación jurídico procesal en los términos del cuadro deóntico de las normas de Luigi Ferrajoli, se establecería que el demandado es aquel que controvierte la afirmación de la presencia de una norma

⁸ Martínez, Ramón, *El sistema contencioso administrativo en México*, México, Trillas, 1990, p. 34.

⁹ Fix-Zamudio, Héctor y Favela, José, *op.cit.*, p.52.

prescriptiva con el carácter de obligación o prohibición, y por tanto niega la existencia ya sea de una expectativa positiva o negativa por parte de la actora.

Con ello, debemos entender que su composición no siempre se refiere a una negación de la expectativa, pues es de mencionarse, que en algunos casos, como en la figura del allanamiento, el demandado puede acceder sin oposiciones, de forma parcial o total, a la pretensión del actor, y en consecuencia dar lugar a la terminación del proceso.

Respecto a este demandado, en el proceso administrativo, dicha calidad se divide en tres, los cuales son, la autoridad que emitió la resolución impugnada en juicio, el particular a quien le favorece la resolución que la autoridad pretende sea anulada o modificada tratándose del Juicio de Lesividad, y el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, o el titular de aquella dependencia u organismo, ya sea desconcentrado o descentralizado, cuando se trate de resoluciones emitidas por autoridades federativas coordinadas, cuya competencia corresponda al Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

En relación a estos últimos, algunos autores señalan que:

La inclusión como parte en el Juicio Contencioso Administrativo de los funcionarios mencionados con antelación es completamente innecesaria e impráctica, por cuanto que la defensa jurídica de estos y de la autoridad emisora y/o ejecutora de la resolución y/o acto impugnado la mayor de las veces corresponde a una misma unidad dentro del Organismo Estatal en cuestión.¹⁰

Continuando con la figura de la demandada, se infiere que les corresponde este carácter a las autoridades que emiten el acto administrativo que a decir de la parte demandante, causa una afectación a su esfera jurídica, y que en tanto, se opondrá a que el acto administrativo sea modificado o revocado.

¹⁰ Esquerra, Sergio y Gómez, Marvin, op. cit., p. 105.

1.1.1.3 El tercero interesado desde la óptica de la teoría general del proceso.

Para el Derecho en general, se debe entender que una de las principales justificaciones de su existencia, es la de garantizar a todos los individuos, sin excepción, al acceso a la justicia, y por ende, la protección de sus intereses.

Con ello, se debe establecer que dentro de un proceso, todas y cada una de las partes, deben tener la protección más amplia de los órganos jurisdiccionales, puesto que no se debe olvidar que la tutela jurisdiccional efectiva, ha surgido como artífice de la protección garantista del acceso a la justicia, pues esta constituye un derecho subjetivo público que constriñe además a los órganos jurisdiccionales para que seguidas las formalidades del proceso, vigilen y lleven a cabo todas las actuaciones que se encuentren al alcance de los límites de sus funciones, y que permitan garantizar su cumplimiento.

Aunado a lo anterior, la integración de la relación procesal en el sentido estricto, es emergida de la significación de los intereses vertidos en el tema en litigio, como el resultado del ejercicio ya sea de una acción o de una pretensión, en contraste con la excepción o la existencia del derecho incompatible.

Refiriéndonos a este último, se estima que deónticamente¹¹ se concede la existencia de un tercero interesado derivado ya sea de una norma prescriptiva, o de la celebración o configuración de un acto o hecho jurídico, según sea el caso, y que genera una expectativa ya sea positiva o negativa, a un sujeto diverso de la relación jurídica procesal, procedente ya sea un derecho o interés propio, o de la obligación del sujeto activo de la relación procesal.

Esta conceptualización del tercero interesado, infiere que éste constituye un sujeto adicional a la relación jurídica procesal, por lo que adquiere una importancia sustancial dentro del mismo, ya que deberá considerarse como receptor de los alcances expansivos del acto originario.

¹¹ Dicha estimación deóntica es aplicada en términos de lo señalado por Luigi Ferrajoli en su libro “Principia Iuris, Teoría del Derecho y de la Democracia”, publicado en el año 2007.

1.1.1.3.1 En materia Civil.

Respecto a esta relación jurídica procesal de carácter material, tenemos al tercero interesado, quien si bien no posee la capacidad de poner en marcha la maquinaria judicial, una vez iniciado el procedimiento tiene a su favor una expectativa negativa contraria a la pretensión del actor.

Ello genera de forma implícita, la constitución de un litisconsorcio, lo cual significa que:

Hay una pluralidad de personas que forman una sola parte. Todas las que conforman corren, como parte única, el mismo destino en el proceso. Si son varias las personas que forman a la parte actora, se dice que el litisconsorcio es activo; por el contrario, si los sujetos de derecho que participan como parte atacada son varios, el litisconsorcio será pasivo.¹²

En sí, no se pretende aducir que la presencia del tercero interesado, implique una modificación en el nexo de la relación jurídico procesal, sino únicamente se constriñe a una adhesión al proceso surgida a partir de un derecho incompatible, de ello que se hable de un litisconsorcio pasivo.

Bajo esa tesitura, algunos autores han definido al tercero interesado como aquel que “puede hacer valer su derecho contra las otras partes, mientras el proceso iniciado por las mismas este pendiente, por medio de la presentación de una demanda ordinaria al tribunal ante el cual, el proceso pende en primera instancia”.¹³

Por su parte, señala Hernando Devis Echandía que:

Quando se dice que hay terceros frente a los cuales no pueden sustituirse los efectos jurídicos de la sentencia, se le está dando al termino un sentido procesal (por no haber concurrido al proceso); pero esos terceros pueden ser partes o

¹² Saíd, Alberto y González, Isidro, *op.cit.*, p. 273.

¹³ Pina, Rafael y Castillo, José, *Derecho Procesal Civil*, México, Porrúa, 1979, p. 257.

sujetos de la relación sustancial. Por eso la ley los protege, otorgándoles el derecho a oponerse a la ejecución contra ellos de la sentencia¹⁴.

Dicho lo anterior, se define al tercero interesado como aquellos sujetos que se integran a la relación jurídico procesal, derivado de una afectación consecuyente de la determinación que sea pronunciada dentro de un proceso jurisdiccional, y que en tanto, son poseedores de interés jurídico en el juicio.

En materia civil, el carácter de tercero interesado, se puede visualizar en su más amplia conceptualización.

Antes de comenzar con el análisis de esta figura, deberemos mencionar que el término de tercero interesado en materia civil, es concebido desde una terminología diferente, es decir, con la denominación de «tercerista».

Esta justificación en el cambio de terminología, es prevista por Carlos Cortes Figueroa, quien señala que:

Al tercero que se apersona al proceso que tenía como contenido la controversia entre otros sujetos iniciales, le acomoda mucho más la denominación de tercerista, porque es un nuevo sujeto distinto física y jurídicamente de aquellos-, [...] el sesgo da a entender que se trata de una nueva parte en el proceso y que alega un interés jurídico por separado, dando lugar a que su comparecencia y sus actos sean regidos mediante un procedimiento autónomo por muchos motivos, y que el derecho procesal denomina tercería¹⁵.

De ahí que la figura del tercerista se cree a partir del entendimiento de que este constituye una nueva parte dentro de proceso, la cual por obvias razones tiene características particulares dentro de su existencia, y cuya pretensión no debe concebirse en un margen de identidad total con las otras partes de la relación procesal material.

¹⁴ Echandía, Hernando, *Teoría General del Proceso*, Bogotá, Temis, 2012, p. 309.

¹⁵ Figueroa, Carlos, *En torno a la Teoría General del Proceso*, 3ra ed., México, Arenas, 1994, p. 209.

1.1.1.3.2 En materia de Amparo.

Para referirnos al tercero interesado en materia de amparo, lo primero que debemos puntualizar es que su denominación será distinta, correspondiendo a este la figura de tercero perjudicado.

Ignacio Burgoa, define al tercero perjudicado, como “el sujeto que tiene interés jurídico en la subsistencia del acto reclamado, interés que se revela en que no se conceda al quejoso la protección federal o en que se sobresea el juicio de amparo respectivo”.¹⁶

Dicho esto, se debe entender que la visión del tercero perjudicado, desde la perspectiva del Juicio de Amparo, se encuentra aparejada con la aparición de los conceptos derivados del interés, pues en ello radicará su participación en el mismo.

Es por ello, y a efecto de poder comparecer en el juicio, cualquiera que sea su carácter, que sea necesario que se acredite tener un interés dentro el mismo, para lo cual en el derecho se divide en tres, el interés simple, el interés legítimo y el interés jurídico.

Asimismo, Ignacio Burgoa nos dice que por “interés jurídico debe entenderse, según la doctrina y la jurisprudencia en nuestra materia, cualquier derecho subjetivo que derive de los actos de autoridad que se combatan o que éstos hayan reconocido, declarado o constituido”.¹⁷

En estos términos, es posible dilucidar que existe una relación de correspondencia de estos terceros perjudicados, y la autoridad demandada en el juicio primigenio, identificada con el carácter de terceros perjudicados en la materia de amparo, en virtud de que ambos persiguen la consecución de pretensiones semejantes, consistentes, como se señaló en el párrafo supra citado, en la búsqueda de la negativa de la protección federal.

¹⁶ Burgoa, Ignacio, *El juicio de amparo*, 43° ed., México, Porrúa, 2012, p. 343.

¹⁷ Ídem.

1.1.1.3.3 En materia Administrativa.

Cuando hablamos de la materia administrativa, la integración de la relación jurídico procesal, en un sentido estricto, siempre se encuentra conformada por la presencia de la actuación de una autoridad administrativa, la cual recae sobre la esfera jurídica de un gobernado, no obstante, existen determinados casos en que los niveles expansivos de la actuación de la autoridad administrativa, recaen sobre la esfera jurídica de un sujeto diverso, y que a su vez vinculan entre sí al sujeto de la relación primigenia, con el particular afectado por la decisión administrativa.

Con lo mencionado, y refiriéndonos a su participación en el Juicio de Nulidad, no se debe confundir su participación en el proceso administrativo, con un coadyuvante del órgano jurisdiccional, pues en efecto, el tercero interesado tiene el carácter de parte dentro del juicio, y por tanto una pretensión que deberá ser satisfecha.

A dicha participación se le asume el carácter de litisconsorte, tal como lo señalan Francisco Ponce Gómez y Rodolfo Ponce Castillo, quienes infieren que:

El tercero es una figura jurídica de suma importancia, porque constituye una de las partes en el juicio contencioso administrativo, de acuerdo con el art. 18 de la LFPCA, que asume el carácter de litisconsorte, e interviene en el juicio en una relación de coordinación con la parte demandada frente al demandante con los mismos derechos y obligaciones de la parte demandada.¹⁸

Asimismo, relativo al tercero interesado en el Juicio de Nulidad, la principal característica de este tercero interesado, es la existencia de un derecho incompatible.

¹⁸ Ponce, Francisco y Castillo, Rodolfo, *Derecho Fiscal*, 12° ed., México, Limusa, 2010, p. 342.

1.2 EL EFECTO FRENTE A TERCEROS DEL ACTO ADMINISTRATIVO COMO INSTRUMENTO DEL GARANTISMO PARA LA PROTECCIÓN PROCESAL MÁS AMPLIA DE LOS ADMINISTRADOS.

1.2.1 El Acto Administrativo.

Dentro de los parámetros de un Estado, la actuación de las autoridades constituye el principal sustento del desarrollo de las funciones de los ejecutores de la Administración Pública, donde la materialización de la voluntad de las autoridades se ve reflejada a través del acto administrativo.

Dicha materialización constituye en sí el marco jurídico sobre el cual deberán actuar las autoridades, puesto que la trasgresión a la esfera jurídica de los gobernados implicaría en ello una falta de probidad y seguimiento estricto del principio de legalidad que da certeza jurídica y existencia a tales actos administrativos.

Es por lo anterior que resulta trascendente analizar las diversas vertientes sobre las cuales se puede manifestar el acto administrativo, con la finalidad de entender sus principios y causas, y principalmente la justificación de su existencia.

De ello que la vital importancia del estudio del Acto administrativo, ha traído aparejado el surgimiento de su estudio a través de la teoría general del acto administrativo, la cual hace alusión a todas aquellas doctrinas que se encargan de estudiar los diversos elementos que lo constituyen, y de las cuales optaremos por analizar aquellas que se encuentran encaminadas a su eficacia.

De ello que en el acto administrativo, estribe el surgimiento de una relación jurídica entre gobernantes y gobernados, que vincula a ambos como el resultado de un acto generador de derechos y obligaciones¹⁹.

Con la finalidad de puntualizar lo anterior, será necesario dar algunas de las definiciones existentes respecto al Acto Administrativo, para posteriormente realizar una conjugación concordante entre estos conceptos y los términos clave respecto a dicha definición, y que veremos a través de una visión doctrinaria.

¹⁹ Véase: Béjar, Luis José, *Curso de Derecho Administrativo*, México, Oxford, 2006, p. 33.

Es por esto que nos alejaremos un poco de las posturas que tratan de ver al acto administrativo desde los criterios que realizan la división entre el tema orgánico y el material, para centrarnos en su definición a través de sus efectos jurídicos.

La primera de ellas, es la definición de Narciso Sánchez Gómez, quien nos dice que el acto administrativo es:

Una manifestación de voluntad que conforme a derecho debe realizar una autoridad administrativa competente en la esfera de sus atribuciones legales, y que tiende a crear, reconocer, confirmar, modificar o extinguir derechos y obligaciones en interés de la satisfacción de necesidades colectivas, sobre todo para lograr la eficiente prestación de servicios públicos que están a cargo del Poder Ejecutivo del Estado.²⁰

Por su parte, Castrejón García, señala que el Acto Administrativo:

Es una manifestación unilateral y externa de la voluntad, que expresa una decisión de una autoridad administrativa competente, en el ejercicio de la potestad pública. Esta decisión crea, reconoce, modifica, transmite, declara o extingue derechos u obligaciones; es generalmente ejecutivo y se propone satisfacer el interés general.²¹

Estas primeras conceptualizaciones corresponden en un primer término a las posturas de juristas mexicanos en relación al acto administrativo, mismas que analizaremos mediante la inclusión de la visión de juristas de diversos países, no como una especie de derecho comparado, sino de un contraste entre visiones doctrinarias.

De ambas definiciones, se tiene que estas coinciden en el de hecho de que se trata de manifestaciones de la voluntad de la autoridad, hecho que encuadra totalmente en la teoría de la voluntad, término retomada por Jaime Orlando Santofimio, en su libro "Acto administrativo. Procedimiento, eficacia y validez", el

²⁰ Gómez, Narciso, *Primer curso de Derecho Administrativo*, México, Porrúa, 1998, p. 321.

²¹ Castrejón, Gabino, *Derecho Procesal Administrativo*, 2da ed., México, Cárdenas, 2003, p. 23.

cual nos dice que el acto administrativo constituye en sí una manifestación unilateral de la voluntad con efectos jurídicos, como parte esencial de su existencia, ya que de forma radical señala que si del acto administrativo no emana una decisión, entonces no deberá considerarse como acto administrativo.

En una revisión general de la teoría de la voluntad “esta hace hincapié en el hecho de que la voluntad constituye el querer, la intención, la actitud consciente y deseada que se forma en el órgano administrativo, de acuerdo con los elementos de juicio que le son aportados a que la administración recopila en el ejercicio de su función”.²²

Siguiendo con este análisis, encontramos la primera diferencia entre ambos conceptos, ya que en adición al primero de ellos, Castrejón García habla acerca de una manifestación externa, vinculada estrictamente con su eficacia, y a las formalidades de dicha manifestación, puesto que “para que el acto administrativo sea eficaz se requiere que la administración agote el proceso dirigido a su exteriorización con el fin de producir efectos en el mundo del derecho. No es indispensable que el acto aparezca escrito; sin embargo, la legislación podrá consagrar los casos en que debe exigirse esa formalidad”.²³

Asimismo, existe similitud entre estos, en los dos últimos aspectos, referentes a que son emanados por el Poder Ejecutivo, y se encuentran encaminados a satisfacer un interés colectivo, pues en sentido estricto, este debe ser el principio rector de la actuación del Estado.

Como siguiente punto, encontramos el hecho de que ambas infieren la creación de una situación jurídica, que tendrá consecuencias en la esfera jurídica del sujeto sobre el cual recaiga dicho acto administrativo, esto es, los efectos del acto administrativo.

Con respecto a los efectos del acto, se puede advertir que a los conceptos antes mencionados será necesario adicionar dicho aspecto, tal y como Luis José Béjar señala, al definir al Acto Administrativo como “la manifestación unilateral de

²² Santofimio, Jaime, *Acto administrativo. Procedimiento, eficacia y validez*, 2da ed., Colombia, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Externado de Colombia., 1994, p. 60.

²³ Ídem.

la voluntad administrativa, dirigida a un particular (aunque excepcionalmente se dirige a otro sujeto público), y que en cumplimiento de sus funciones provoca consecuencias jurídicas para el sujeto y terceros, atendiendo a los fines públicos”.²⁴

En tal concepto, la aparición de los efectos del Acto Administrativo constituye en sí mismo una característica que a su vez circunscribe una variante que confina la particularidad de los efectos expansivos sobre la esfera jurídica de un tercero, pues no se debe olvidar que a pesar de que el acto se encuentra dirigido en un primer término a un sujeto específico, la declaración de la voluntad de la autoridad administrativa, puede traer aparejada una declaración más amplia, con consecuencias y expectativas deónticas.

Ahora bien, si sintetizamos los conceptos antes citados, podemos concluir que el Acto Administrativo es una manifestación expresa y unilateral de la voluntad de una autoridad de carácter administrativa, que tiene como resultado la creación de consecuencia jurídicas, ya sea para uno o varios sujetos, directos o indirectos de la relación primigenia, teleológicamente dirigida al bien común.

1.2.2 Los elementos del acto administrativo y su papel en el Estado de Derecho a la luz de la teoría general del acto administrativo.

La teoría general del acto administrativo, señala que los elementos de este, se clasifican en dos, los elementos esenciales y los accidentales, en donde el primero de ellos hace referencia a aquellos sin los cuales no se puede conceder existencia al acto administrativo, esto es, los elementos que le dan validez, y el segundo, a las anomalías que vician la consecución del acto, principalmente su eficacia.

Dentro de los elementos esenciales del acto administrativo encontramos los siguientes:

- Sujeto.
- Voluntad.

²⁴ Béjar, José Luis, *Curso de Derecho Administrativo*, México, Oxford, 2006, p.200.

- Motivo o causa.
- Objeto.
- Finalidad.
- Forma.

El primero de estos elementos es el sujeto, cuya correspondencia concurre en dos partes, una activa y otra pasiva.

Jorge Fernández Ruiz, dice al respecto que en:

Sentido restringido, se detecta un sujeto activo y otro pasivo, el primero viene a ser el órgano competente del estado, que produce el acto mediante la emisión de la declaración unilateral de voluntad con efectos jurídicos subjetivos; mientras que el papel de sujeto pasivo corresponde al particular a quien afecta el acto jurídicamente.²⁵

La correlatividad entre ambos sujetos, surge a partir del hecho de la existencia del Estado como sujeto activo, materializado a través de la autoridad administrativa, cuyas decisiones permean en el sujeto pasivo, caracterizado como aquel cuya esfera jurídica ha sido modificada por la creación del acto administrativo.

Respecto a estos sujetos, es importante soslayar el hecho de que la legitimación del sujeto pasivo, corresponderá a su competencia, elemento que algunos autores clasifican como independiente, y que sin embargo, se encuentra incluido en este punto, pues éste se considera como una característica propia del sujeto activo, no como un punto de autónomo.

Ahora bien, un paraje sustancial en cuanto al sujeto pasivo, es su determinación, pues en efecto, existen casos en los que el acto administrativo no trae una afectación directamente recaída sobre los sujetos de la relación jurídica principal, sino que se tiene una consecuencia en un sujeto diverso, como es en el caso del tercero interesado.

Con ello no se pretende caer en el error de encuadrar totalmente en una correspondencia entre el sujeto pasivo directo, y los sujetos indirectos, ya que

²⁵ Fernández, Jorge, *Derecho Administrativo*, México, INEHRM, 2013, p. 136.

para el caso de los terceros interesados en que el acto administrativo tenga existencia, la característica pasiva del sujeto, en ellos se convertirá en activa.

La voluntad, como anteriormente se mencionó en la teoría de la voluntad, se concretiza en el hecho de que exista una manifestación expresa del sujeto activo, encaminada a producir consecuencias del derecho.

Miguel Acosta Romero, citado por Jorge Fernández Ruiz, dice que “en la producción del acto administrativo la voluntad del sujeto activo debe ser espontánea y libre; figurar dentro de las facultades del órgano; no debe estar viciada por error, dolo, violencia u otra causa; y debe expresarse en los términos previstos en la ley”.²⁶

Al respecto, se puede realizar un fuerte contraste en esta conceptualización de la voluntad, ya que se habla de una espontánea producción del acto administrativo, siempre bajo las facultades del órgano emisor, ya que quizá ello en un sentido estricto, se olvida un poco de las formalidades necesarias que en su mayoría, impedirían esa consecución espontánea.

En adición a ello, cuando se habla acerca de la voluntad, esta se debe encontrar encaminada en la búsqueda de un bien colectivo, como postulado fundamental de la teoría de la voluntad, que bien expresa Orlando Santofimio:

Quando se habla de la voluntad administrativa en el órgano administrativo, no se está haciendo referencia doctrinaria a la clásica autónoma de la voluntad del acto jurídico privado, cuya concepción de claro carácter egoísta e individualista, resulta incompatible con las finalidades sociales y garantizadoras para el conglomerado; se habla de algo que busca la satisfacción de los interés generales, con la manifestación de voluntad de la administración.²⁷

Algunos autores identifican a ambos conceptos como uno solo, sin embargo estos coinciden en que el motivo del acto administrativo puede interpretarse como la apreciación y valoración que el sujeto activo lleva a cabo de los hechos y de las

²⁶ *Ibíd.*, p. 137.

²⁷ Santofimio, Jaime, *op. cit.*, p. 61.

circunstancias, para encontrarse en condiciones de emitir su adecuada declaración unilateral de voluntad.

Bajo este orden de idea, Rogelio Martínez Vera, citado por Jorge Fernández Ruiz, teoriza que:

El motivo del acto administrativo consiste en aquellas condiciones o circunstancias que el órgano estatal ha tomado en cuenta para manifestar su voluntad en determinado sentido. En materia administrativa nos encontramos que cuando la autoridad (sujeto activo) dicta una resolución (manifestación de la voluntad) debe exponer los motivos que ha tenido, a fin de que el gobernado (sujeto pasivo) esté en posibilidad de conocer las razones, causas y fundamentos de dicha resolución²⁸.

El acto administrativo, tiene en si un efecto concreto, por lo que el objeto entonces, es aquello en lo que el acto se materializa, esto es, versa en sobre lo que recae la declaración, misma que puede ser una decisión o un juicio. Es todo aquello sobre lo cual se decide a través de la declaración de la voluntad.

El objeto debe ser de carácter lícito, ya que no se puede concebir que este se encuentre prohibido por la ley. Asimismo debe ser posible física y jurídicamente, así como determinado o determinable, es decir, no debe ser enunciado de manera en que genere vaguedades, para que pueda ser ejecutado de forma correcta.

La finalidad del acto administrativo corresponde a la consecuencia que el sujeto activo se propone alcanzar con su realización, es el resultado que se pretende como elemento del acto administrativo, es aquello que pretende obtener con la exteriorización de la voluntad de la autoridad administrativa, esto es, los efectos jurídicos que unilateralmente crea e impone.

La forma es la manera en que se exteriorizada la voluntad de la autoridad administrativa. En palabras de Gabino Fraga, en la forma se puntualiza la sustancial diferencia que existe entre un acto derivado de derecho privado y uno

²⁸ Fernández, Jorge, op. cit., p. 138.

del derecho público, ya que el primero pudiera llegar a carecer de este elemento, mientras, que el segundo tiene normalmente el carácter de una solemnidad, la cual es esencialmente necesaria para darle existencia al acto.

La forma revestida a través de la solemnidad, constituye en el acto administrativo un elemento formal que instituye indudablemente parte de una garantía mecánica de la regularidad de la actuación administrativa.

Por su parte, algunos autores señalan que el Acto Administrativo deberá además tener otros elementos denominados accidentales, dentro de los cuales enuncian principalmente los siguientes:

- Mérito u oportunidad.
- Plazo o término.

El mérito, también denominado por algunos autores como oportunidad, es retomado por Andrés Serra Rojas, quien estipula que por “mérito del acto se entiende la convivencia y utilidad del mismo, su adaptación a la obtención de los fines genéricos y específicos que con la emanación del acto se pretende obtener”.²⁹

Este concepto se encuentra íntimamente ligado con los fines del Estado, ya que una de las características del acto administrativo, será entonces esta comunión con los intereses de todos los integrantes del Estado del que emanan los actos de autoridad.

Con ello, se destaca que el mérito implica un elemento subjetivo de interpretación, encaminado a mantener la pureza en el actuar de las autoridades, cuyo punto de partida debe ser el bien común, y que en palabras de Serra Rojas “la Teoría del mérito administrativo aplicada a los actos discrecionales, guarda estrecha relación con el principio de la desviación del poder”.³⁰

En este contexto, respecto al plazo o término, dichos conceptos se entienden como aquella determinación temporal a partir de la cual el acto administrativo comenzará a surtir sus efectos. Dicho coloquialmente, corresponde a dos puntos específicos, es decir, el primero de ellos como el momento a partir

²⁹ Rojas, Andrés, *Derecho Administrativo*, México, 1998, Porrúa, p. 252.

³⁰ *Ibíd*em, p. 253.

del cual comenzará ejecutarse el acto, y el segundo, cuando tal acto cesara en su vigencia o, simplemente dejará de aplicarse.

De ahí que el instante en que el acto administrativo consigue la eficacia debida, es aquel en que adquiere su punto exacto de aplicación, como una expresión temporal, que sirve para que el acto desarrolle sus efectos en un momento anterior o posterior.

1.2.3 Efectos del Acto Administrativo.

Las definiciones teóricas de los efectos del acto administrativo, son tan extensas como el número de autores que han escrito al respecto, sin embargo, cabe destacar que aquellos que se repiten constantemente son tres específicamente, los cuales son:

- Los que de forma directa implican la ampliación de la esfera jurídica del gobernado.
- Los que se encuentran destinados a limitar su esfera jurídica.
- Los que fijan constancia de un estado de hecho o de derecho.

Los primeros de ellos involucran primordialmente la concesión de un derecho, la prestación de un servicio, la dispensa, o una autorización para los particulares, los segundos, por el contrario, conllevan a la reducción o limitación de su esfera jurídica, toda vez que entrañan una orden, o una sanción, además de que incluso, pueden llegar a ser traslativos de derechos, y finalmente, los terceros funcionan como base de certeza jurídica de un hecho o de un derecho existente.

Las bases de estos efectos, corresponden, desde la propia definición del acto administrativo, a una manifestación por parte de la autoridad, y sus efectos recaen en las consecuencias derivadas de la emanación de dicha manifestación.

Por su parte, los efectos declarativos, serán aquellos que sobre el sujeto en el que recaen, creen, modifiquen o extingan un derecho o una obligación.

Fernández Ruiz, menciona que el Acto Administrativo, en estricto sensu, debe ser entendido como “la declaración unilateral de la voluntad de un órgano del

poder público en ejercicio de la función administrativa, con efectos jurídicos directos respecto de casos individuales específicos”.³¹

Dicho concepto encierra en sí, no solo la existencia de una declaración unilateral de la voluntad, sino además, un efecto jurídico determinado a un sujeto.

Con ello no se pretende inferir que todos los actos administrativos deban ser dirigidos a un sujeto específico, sin embargo, existen determinados actos que al reconocer un derecho de carácter subjetivo, es necesario que señalen a quién le corresponde su titularidad.

Respecto a ellos, Gabino Fraga señala que:

Los derechos y las obligaciones se generan por virtud del acto administrativo especial a favor o en contra de determinada persona y en atención a su situación particular. De donde se desprende que dichos derechos y obligaciones tienen, en principio, un carácter personal e intransmisible, y por tanto, solo pueden ser ejercitados o cumplidos por la persona a la cual el acto se refiere.³²

Por tanto, se puede aducir que para dotar de mayor eficacia y certeza jurídica al acto administrativo y la ejecución de sus efectos, es necesario, como ya se mencionó con antelación, que cuando este haga el reconocimiento de un derecho subjetivo se designe a su titular, pues en caso contrario, el acto perdería eficacia y se dejaría en estado de indefensión a su beneficiario, más aun cuando estos tengan una naturaleza pecuniaria, esto es “en múltiples ocasiones los derechos que engendra un acto administrativo constituyen ventajas pecuniarias que entran al patrimonio de los particulares, y para esos casos la legislación ha moderado el principio de intransmisibilidad”.³³

En general, los efectos del acto administrativo pueden ser múltiples y tan variados como la actividad administrativa, su importancia radicara en los términos en que sea ejecutada su declaración.

³¹ Fernández, Jorge, op. cit., 138.

³² Fraga, Gabino, *Derecho Administrativo*, 24º ed., México, Porrúa, 1985, p. 275.

³³ Ídem.

1.2.3.1 Efectos del Acto Administrativo con un tercero.

Una de las particularidades específicas del Acto Administrativo, son precisamente sus efectos, los cuales no solo se encuentran limitados sobre los sujetos que vincularon de forma primigenia la relación jurídica, puesto que además, pueden contener un efecto declarativo respecto a un tercero, el cual, por sus circunstancias específicas, ve modificada su esfera jurídica.

Dichos efectos pueden darse en dos sentidos, uno directo y otro indirecto, sin embargo, en ambos casos se constituye una modificación de la esfera jurídica del gobernado.

Sin perder de vista lo supra citado, se debe tomar en cuenta que tales actos son en forma categórica, por una parte, una declaración de una obligación o un derecho a favor de un sujeto directo, y por otra constriñen a un sujeto que si bien es ajeno al acto que dio origen al mismo, a someterse a sus efectos, que son tales que recaen y surten consecuencias sobre éste, por lo que de su emanación se crea un nuevo vínculo.

La generación de un vínculo diverso es la base de una nueva relación jurídica, la cual producirá en sus términos, nuevas consecuencias jurídicas, administradas con la declaración nacida del acto.

Los efectos de los actos administrativos hacia un tercero, pueden ser los mismos que los de la relación primigenia, es decir, la creación, modificación, transmisión o extinción de un derecho o de una obligación.

El acto administrativo, engendra una relación jurídica que respecto a un tercero, corresponde a todo sujeto, que sin haber participado en la generación del acto, y sin que su voluntad haya sido determinante para su generación, lo constriñe a una obligación, o lo faculta para exigir un derecho.

1.2.4 Garantismo y la obligación de brindar certeza jurídica por medio del Acto Administrativo.

El garantismo, concepto principalmente utilizado por Luigi Ferrajoli, tiene dentro de sus principales postulados, la existencia de la garantía, la cual es definida como “cualquier técnica normativa de tutela de un derecho subjetivo”.³⁴

Asimismo, señala que la garantía estriba principalmente en el hecho de que deberá entenderse como “toda obligación correspondiente a un derecho subjetivo, entendido por derecho subjetivo toda expectativa jurídica positiva (de prestaciones) o negativa (de no lesiones)”.³⁵

Conceptualizaciones que si bien fueron en un principio acuñadas para el Derecho Penal, son perfectamente aplicables a otros casos, como lo es el Derecho Administrativo, y específicamente el Acto Administrativo.

De los términos esbozados, lo primero que se debe reconocer, es que para Ferrajoli, el concepto de garantía se encuentra ineludiblemente ligado al Derecho, ya que el surgimiento del ordenamiento jurídico, trae aparejada una obligación del Estado a garantizar su cumplimiento.

Teorizando la aplicación de lo mencionado, tenemos que si el sistema normativo, constitucionalmente ha otorgado un derecho, tiene entonces la correlativa obligación de asegurarse, y no solo limitándose a ello, garantizar el cumplimiento del derecho de que se trate.

Dicha providencia, consigna una conceptualización del Acto Administrativo dirigida a que este sea consagrado bajo los más estrictos principios de legalidad, que lo doten no solo de legitimación, sino que además de eficacia.³⁶

Es por lo anterior que resulta necesario que este acto cubra por lo que a su parte corresponda, el sentido garantista del derecho, pues en caso de contrario, carecería de toda justificación de su existencia, ya que el Acto Administrativo debe

³⁴ Ferrajoli, Luigi. *Sobre los derechos fundamentales y sus garantías*, trad. de Antonio Cabo y Gerardo Pisarello, México, CNDH, 2006, p. 31.

³⁵ *Ibíd.*, p. 33.

³⁶ Véase: Béjar, Luis José, *Curso de Derecho Administrativo*, México, Oxford, 2006, p. 17.

permea de certeza jurídica absoluta sobre aquellos sujetos cuya esfera jurídica se ve afectada por el acto emanado.

Ahora bien, si se puede entender tal postura aplicada a los actos de autoridad, qué pasa cuando este, a pesar de declarar un derecho en favor de una persona determinada, esto es, hace acreedor de un sujeto a un derecho subjetivo, no señala de forma específica el sujeto, o los sujetos sobre los cuales recae, diríamos entonces, que el propio acto carecería de eficacia, además de ir en contra de los postulados del garantismo, puesto que desde el acto primigenio, no se garantizan los medios necesarios para hacer cumplir el Derecho.

Ello es significativamente el caso específico de las resoluciones administrativas que determinan de forma directa un crédito fiscal, derivado de una modificación de la renta obtenida por el patrón, y que además de forma expresa reconocen en favor de los trabajadores, un derecho al reparto de utilidades, derecho que queda indeterminado, al ser declarado de forma genérica, pues en efecto, la autoridad es omisa en señalar a quien le corresponde tal derecho, circunstancia que deja desprovisto al acto de certeza jurídica respecto de aquellos que gozan del derecho subjetivo a ese reparto.

En ese orden de ideas, cuando es el Derecho quien confiere a las autoridades, en este caso de carácter administrativas, la obligación de materializar y concretar el ordenamiento jurídico, ciñéndonos al caso en el que se trate de una determinación de carácter fiscal, que además entraña un efecto sobre los trabajadores, al declarar la existencia de una cantidad líquida correspondiente al reparto de utilidades, es entonces el Derecho, quien en este sentido garantista, deberá allegarse de los medios necesarios que le permita tutelar el cumplimiento de un derecho de carácter subjetivo, como lo es para los trabajadores el citado reparto de utilidades.

Ahora bien, dentro de la teoría aplicada, esto es, el Garantismo, se tiene la existencia de lo que Ferrajoli denomina «Garantías Procesales», las cuales si bien profundiza en ellas desde el punto de vista penal, en esencia manifiesta que “las garantías procesales, hacen referencia a la verdad fáctica y a la corrección del razonamiento probatorio y que, a diferencia de las garantías penales que son

reglas dirigidas al legislador, éstas son reglas dirigidas al juez y a los demás actores del proceso”.³⁷

La indudable existencia de estas garantías procesales, se convierte en uno de los principales instrumentos que dotan de certeza jurídica a la aplicación del Derecho, ya que de su consecución depende que al momento en que los órganos jurisdiccionales emitan sus fallos respectivos, estos sean emitidos bajo las directrices que el propio derecho a previamente establecido.

En tales circunstancias, el garantismo no solo se confina a dicho razonamiento, pues en efecto, define que:

Las garantías procesales no son más que la traducción en reglas jurídicas de elementales criterios epistémicos de verificación y refutación empírica, es decir, de criterios o reglas de inducción empírica: la carga de la prueba de la hipótesis acusatoria no es otra cosa que la carga de producir confirmaciones empíricas que permitan aceptarla como verdadera.³⁸

De dicha definición, es necesario abstraer el concepto de la inducción empírica, como parte de las garantías procesales, ya que aplicado de forma análoga al caso de los trabajadores como terceros interesados, cuyo derecho al reparto de utilidades le ha sido declarado en una determinación de un crédito fiscal, esta inducción se ve materializada de forma concreta a través de su determinación por medio de la manifestación del accionante en el proceso administrativo, puesto que esta inducción empírica constituye aparentemente una salida asequible a los problemas originados de la certeza objetiva y la verdad absoluta, sin embargo, ello no significa que sea una correcta aplicación de la garantía procesal, pues en efecto, la búsqueda de la verdad histórica de los hechos, como una derivación de la verdad lógica debe ser el trama principal dentro del procedimiento contencioso administrativo.

³⁷ Ferrajoli, Luigi, *Epistemología jurídica y garantismo*, México, Fontamara, 2004, p. 243.

³⁸ *Ibíd.*, pp. 244.

En ese mismo orden de ideas, si se admite la existencia de una resolución, en la que ya se declaró un crédito fiscal, y derivado de lo anterior, se determinó una renta gravable para el reparto de utilidades, en la que además se estableció una cantidad líquida cierta, la verdad lógica nos indica que por tanto, existe un tercero interesado, estos son, los trabajadores que se encontraban a cargo del patrón a quien se efectuó dicha determinación.

Tales afirmaciones constituyen en si una premisa lógica, en la que es indudable que desde el punto de vista jurídico, que ya existe un derecho declarado a favor de unos trabajadores que se encuentran indeterminados, pues de la resolución implica no solo una relación jurídica generada entre la autoridad administrativa y el sujeto obligado, sino que además, concibe la aparición de una nueva relación, surgida ahora entre el sujeto obligado y los trabajadores en cuyo favor se ha determinado la cantidad líquida respectiva al reparto de utilidades que les corresponde.

Bajo el esquema garantista, entonces se puede afirmar que existe en esta relación jurídico procesal, en los términos del cuadro deóntico de las normas de Luigi Ferrajoli, la proposición de que se constriñe al contribuyente a una obligación, en este caso al pago del reparto de utilidades, y por tanto, el derecho correlativo de los trabajadores respecto de dicho reparto, lo que se traduce en la expectativa positiva por parte de los trabajadores, de que el patrón cumplirá con tal obligación.

De lo anterior, que se puede entender la existencia de un derecho derivado de una obligación, definido por medio de las modalidades deónticas³⁹.

Esto implica entonces, la correlativa obligación del Estado para poder hacer valer las determinaciones emitidas por los órganos del gobierno, y específicamente, de las autoridades administrativas, donde el Estado deberá asegurar el cumplimiento, y que en el caso aplicado al proceso administrativo, la de garantizarlo.

³⁹ Véase: Ferrajoli, Luigi, *Principia Iuris*, 3a. ed., trad. de Perfecto Andrés Ibáñez y Andrea Greppi, 3a. ed., Madrid, Trotta, 2007, p.110.

Asimismo, cuando el gobernado se sienta inconforme con la determinación administrativa, el propio Estado ha creado mecanismos de protección jurisdiccional por medio del procedimiento contencioso administrativo, en el que no hay que olvidar que los integrantes de esta relación jurídico procesal, -actor, autoridad demandada y tercero interesado-, merecen la protección más amplia de sus derechos, y por tanto, el cumplimiento de las garantías procesales, para en su caso, hacer valer las garantías secundarias mencionadas por Ferrajoli⁴⁰, cuya aplicación puede tener como consecuencia, la declaratoria de nulidad de la resolución impugnada.

No obstante, toda vez que esta declaratoria de nulidad conlleva la pérdida de un derecho previamente declarado en la resolución administrativa, es necesario que se establezca de manera concisa la constitución de la relación jurídico procesal, y lógicamente se defina a estos terceros interesados, por medio de elementos de convicción, a efecto de cumplir con los postulados de la tutela jurisdiccional efectiva.

1.2.4.1 El Acto Administrativo y la Ley del más débil.

Es innegable, que el Acto Administrativo constituye por sí mismo, una materialización de la voluntad de la autoridad, la cual, dentro de un Estado de Derecho, debe tener bien delimitados sus alcances, pues en efecto, el principio de legalidad será la principal legitimación de su ostentación como poder regulador.

Por otra parte, no se debe perder de vista, que la propia existencia del Estado, tiene su génesis en un estado de naturaleza, en el que todos los hombres se regían primordialmente a través del poder del más fuerte.

No obstante ello, con el pasar del tiempo, la humanidad ha continuado en un constante avance, en el que esta vinculación del poder del más fuerte se ha visto superado por aquellos que han sido considerados como los más débiles, los cuales se debe inferir, constituyen al menos en número, una mayoría sobre el reducido grupo de los llamados fuertes.

⁴⁰ Véase Ferrajoli, Luigi, *Epistemología jurídica y garantismo*, México, Fontamara, 2004, p. 243.

De lo anterior, es inevitable que se haga el siguiente cuestionamiento, ¿cómo es que los más débiles se protegen ante los más fuertes?, y es bajo esta tesitura, que surge la postura del autor italiano Luigi Ferrajoli⁴¹, quien le da una mayor profundidad a los derechos de los más débiles, visualizando al derecho desde dos posturas fundamentales, el derecho concebido como una garantía de la limitación del poder, y la segunda, el derecho como garantía de los más débiles.

Respecto al tema, no se de olvidar como se mencionó al inicio del presente capítulo, que el Acto Administrativo, al ser de forma concreta la expresión de la voluntad de la autoridad, es en esa misma medida, el resultado del ejercicio de un poder conferido por el Estado, el cual no queda exento de aquello que Ferrajoli denomina como poderes salvajes⁴², más aún cuando tales actos se encuentran sometidos a una facultad discrecional por parte de autoridad.

Estos poderes salvajes, catalogados por Ferrajoli en su segunda clase, respecto a los poderes públicos ilegales, y la aceptación de la existencia de un sector más débil, conforma parte de la justificación de la necesidad de protección de este último grupo, y en el caso concreto, de los trabajadores, a los cuales, desde la perspectiva de esta visión garantista, es el Estado quien debe dotarse de los medios necesarios para protegerlos, mayormente cuando a través de su máximo ordenamiento, ha constituido en favor de ellos un derecho, como lo es el reparto de utilidades.

⁴¹ Véase: Ferrajoli, Luigi, *Derechos y garantías. La ley del más débil*, 3a. ed., trad. de Perfecto Andrés Ibáñez y Andrea Greppi, Madrid, Trotta, 1999, p.180, <https://revistas.juridicas.unam.mx/index.php/cuestiones-constitucionales/article/view/5817/7685>. Recuperado el 02 de marzo de 2020.

⁴² Véase: Ferrajoli, Luigi, *Poderes Salvajes. La crisis de la Democracia Constitucional*, 3a. ed. trad. de Perfecto Andrés Ibáñez y Andrea Greppi, Madrid, Trotta, 2011, <https://marcelagonzalezduarte.files.wordpress.com/2018/03/poderes-salvajes-la-crisis-de-la-democracia-constitucional-luigi-ferrajoli-pdf-adobe-acrobat-professional.pdf>. Recuperado el 02 de marzo de 2020.

1.3 EL TERCERO INTERESADO EN EL PROCESO ADMINISTRATIVO DERIVADO DE LAS LIQUIDACIONES FISCALES QUE ORDENAN UN REPARTO DE UTILIDADES.

1.3.1 El tercero interesado en el proceso administrativo.

Para comenzar con el análisis de esta figura, es importante recalcar cual es la definición de este concepto, misma que señala que le corresponde el carácter de tercero interesado, aquellos sujetos que ostenten un derecho que sea de carácter incompatible⁴³, en materia administrativa, con la pretensión que la actora detenta.

De ahí que la parte esencial de este concepto, es el tema de la existencia de un derecho incompatible, el cual evidencia la intervención del tercero interesado como aquel sujeto que tiene un interés distinto a los del actor; esto es, su intervención en el juicio se justifica, en la proporción en que se tiene una pretensión incompatible con el accionante, dado que el acto impugnado le favorece a sus intereses.

Respecto a este tercero interesado, se le concede importancia como una parte diversa, por lo que la determinación de estos terceros interesados, se convierte además en esencia, en la materia administrativa, como la presencia de un litisconsorcio pasivo, que además se constriñe a una adhesión al proceso derivada de un derecho incompatible.

Respecto a los litisconsortes se ha determinado que estos:

Son igualmente partes principales, porque pretenden un derecho propio vinculado al proceso o intervienen para que sobre él se produzca una decisión en la sentencia. Ese derecho está vinculado con el reclamado por una de las partes frente a otra, por la conexión jurídica de sus títulos comunes y por ello su situación es autónoma e independiente.⁴⁴

⁴³ El «derecho incompatible» es un término previsto en el artículo 14 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

⁴⁴ Echandía, Hernando, op. cit., p. 309.

Asimismo, se sostiene que el tercero interesado además deberá ser titular de un derecho que sea reconocido por la norma jurídica, que en el caso concreto, de emitirse una sentencia que le resulte benéfica al actor, esto es, le sea concedida la pretensión planteada al demandante, esta le ocasione una afectación, como resultado de la insubsistencia del acto impugnado, y como consecuencia de la declaratoria de nulidad, por lo que su señalamiento estriba un estado de derecho que debe ser reconocido por el órgano jurisdiccional.

Como tal, se habla específicamente de una participación del tercero interesado desde el punto de vista sustancial, lo que le dará una caracterización diversa a su actuación.

De ello que se atiende a que:

En efecto, hay muchos que nada tienen que ver con el litigio que en aquel se ventila o con las pretensiones sobre que verse la jurisdicción voluntaria, y entonces son terceros tanto en el sentido procesal como en el material; otros, en cambio, son sujetos (únicos o concurrentes) de esa relación jurídica sustancial o del interés que en la causa se controvierte, sea como pretendientes o afectados con la pretensión, sin estar presentes ni representados ni sustituidos, y entonces, a pesar de ser partes en sentido material o sustancial, no lo son en el proceso.⁴⁵

Para el caso del proceso administrativo federal, la categorización del tercero interesado, corresponde a dicha participación sustancial en el juicio, cuya pretensión se resume en:

- a) Un derecho incompatible.
- b) La existencia de un derecho reconocido por la Ley.
- c) La afectación plausible a sus derechos, como resultado de la concesión de la pretensión de la demandante.

⁴⁵ Ídem.

1.3.1.1 El Derecho incompatible.

Como ya se precisó anteriormente, la característica principal del tercero interesado, es la existencia de un derecho incompatible frente a la acción de la parte actora.

Para comenzar el análisis de lo que implica un derecho incompatible, deberemos definir qué significa el término incompatible en el sentido amplio, pues éste servirá como base para su mejor entendimiento.

Etimológicamente, la palabra incompatibilidad se compone del prefijo *in*, el cual significa negación, y del sustantivo *compatibilidad*, mismo que aduce aquellos que no pueden coexistir o tolerarse.

A *contrario sensu*, la incompatibilidad hace referencia a la existencia de dos objetos o circunstancias que se encuentran imposibilitadas para poder concurrir o tener existencia en un mismo tiempo de forma armónica.

Respecto al tema que nos atañe, esto es, al tercero interesado en materia administrativa, tenemos que un derecho incompatible constituye la existencia de una pretensión con características sustancialmente diversas a las de la parte actora, y que no pueden converger entre sí, derivado de un derecho subjetivo contrario, en este caso al reclamo del demandante, pues en efecto, tiene el carácter de tercero interesado cualquier persona que sea titular de un derecho reconocido por la ley, mismo que debe ser discordante con la pretensión del demandante, y que pudiera verse afectado por la insubsistencia del acto, como consecuencia de la declaratoria de nulidad.

En síntesis, el derecho incompatible es aquel que ostenta un sujeto diverso al que promueve la acción de los órganos jurisdiccionales, y que constituye en la relación jurídico-procesal, no un interés enfocado a una tercera pretensión, sino a la búsqueda de prevalencia de una situación jurídica de carácter coincidente en materia administrativa, con la validez del acto reclamado por la enjuiciante.

1.3.2 Justificación de la intervención del tercero interesado en el juicio de nulidad.

Una de las circunstancias que no se encuentran sujetas a debate dentro de la presente investigación, es la justificación de la intervención del tercero interesado, pues en efecto, resulta incuestionable que éste ha de comparecer en juicio como resultado de un derecho legítimo, pues la falta de llamamiento al tercero interesado en el juicio o la falta de certeza de ello, estriba en una violación procesal que no se puede dejar pasar por alto, como resultado de una transgresión directa a una de las formalidades esenciales del proceso.

La participación de un tercero interesado, genera una correlativa obligación de los órganos jurisdiccionales, en la medida de sus posibilidades, y en los términos de sus facultades, de que estos sean emplazados a juicio, ya que no se debe olvidar que estos forman parte de la litis, principalmente potentados por su carácter de litisconsorte pasivo, que recae en la afirmación de los argumentos planteados por los sujetos procesales vinculados con la acción en lo principal y que habrán de confirmar la existencia de un derecho beneficiado, tomando como punto de partida la declaración de validez de la resolución impugnada.⁴⁶

Robustece a lo anterior lo detentado como principio fundamental a nivel constitucional, que indica que todas las personas tienen el derecho de acceso a la justicia, mismo que sería transgredido de forma irreparable en caso de que se llegue a cometer una omisión respecto a su emplazamiento en el juicio de origen.

Asimismo, este no será el único de los principios violentados, pues en estas condiciones se estaría quebrantando la garantía de audiencia.

⁴⁶ La justificación de la intervención del carácter de tercero interesado en el proceso contencioso administrativo se encuentra expresamente establecido en la legislación mexicana, en el artículo 14 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

1.3.3 El trabajador como tercero interesado en la determinación de la renta gravable para el reparto de utilidades.

Es importante mencionar que uno de los principios fundamentales del Derecho, es la protección de los grupos más vulnerables, incluyendo dentro de ellos, a los trabajadores, los cuales por su propia naturaleza, se encuentran en un estado de constante desventaja e indefensión frente a sus patrones⁴⁷.

Es por lo anterior que el Derecho se ha encargado de crear la normatividad pertinente para proteger y garantizar el respecto a sus derechos.

Bajo ese tenor, el Derecho de los trabajadores al reparto de utilidades consagrado incluso constitucionalmente, en el Artículo 123, fracción IX.

Ahora bien, con la finalidad de entender un poco más respecto a ello, y sin pretender profundizar en el tema del reparto de utilidades, como se hará en capítulos posteriores, solamente se inferirá que el reparto de utilidades es un derecho constitucionalmente concedido a los trabajadores para recibir una parte de las ganancias que obtiene una empresa o un patrón por la actividad productiva o los servicios que ofrece.

Siguiendo esta línea, tratándose de los créditos fiscales que ordenan el reparto de utilidades por la modificación de la renta gravable, esto es, que determinan un reparto adicional de utilidades como resultado del recalcu del ingreso total gravable, se debe entender que éste, tiene una relación de carácter complementario con la declaración primigenia, pues forman parte del resultado del ejercicio fiscal de que se trate, y en consecuencia, constituye una declaración por parte de la autoridad administrativa, en la que se le concede un beneficio monetario mayor a los trabajadores.

⁴⁷ Este punto resulta substancial porque determina una interacción del Derecho como un todo, en el cual, las diferentes ramas que lo integran se convierten en un vínculo de cooperación para la satisfacción de los fines del mismo, en este caso entre el Derecho Laboral y el Administrativo. En ese sentido, la Suprema Corte de Justicia de la nación entrelaza este vínculo tratándose del reparto de utilidades, en la Tesis de jurisprudencia 146/2011, aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veinticuatro de agosto de dos mil once.

Ya sea para el reclamo previo de sus utilidades, o derivado de la posterior impugnación de la resolución que establezca el crédito fiscal correspondiente, tal determinación del tercero interesado, resulta indispensable para que se integre debidamente la relación jurídica, indistintamente si se habla únicamente de la resolución en sí, o de su posterior impugnación en juicio.

Con esto, se infiere que el hecho de que el Estado imponga la carga a sus gobernados de contribuir al gasto público, por medio de la figura de los impuestos, se convierte en gran medida al resultado del elemento teleológico del acto administrativo, esto es, la captación de recursos económicos con la finalidad de que estos sean ocupados para el bien común, no obstante, derivado de lo anterior, y de los principales postulados de los derechos sociales, crea a su vez una declaración respecto a un derecho de los trabajadores, esto es, a recibir el pago correspondiente al reparto de utilidades, convirtiéndose entonces, en un derecho derivado de una obligación, y la creación de una expectativa positiva para el trabajador y, en consecuencia, lo acredita como poseedor de un interés respecto de dicho reparto, ello además como parte del principio de juridicidad.⁴⁸

De ello que tratándose de un reparto de utilidades, los trabajadores tienen a su favor el reconocimiento de un derecho, derivado de la recalculation de la renta gravable, donde tal reparto podría verse afectado en el juicio, ya que el sentido de la sentencia que se llegue a dictar puede perjudicar a los trabajadores, ya sea porque se declare la nulidad lisa llana de la resolución, o bien, porque se modifique el monto de las utilidades a repartir, resultando indiscutible la necesidad de que se les emplace correctamente, a fin de que estén en posibilidad de acudir a través de quien legalmente los represente al juicio contencioso, y no a través de una persona de quien la propia actora manifestó, es el representante.

⁴⁸ Véase: Cárdenas, Jaime, *Remover los Dogmas*, 6° ed., México, UNAM, 2002, p. 236.

1.3.4 Acto administrativo y tercero interesado del proceso administrativo.

Como ya se ha mencionado, el acto administrativo es concebido como una manifestación de la autoridad con efectos jurídicos que recaen sobre diversos sujetos. Tal manifestación, puede ser de tanto de tipo unilateral como contractual, y a su vez recaer ya sea sobre la generalidad o encontrarse dirigido hacia un sujeto determinado. A estos últimos se les conoce como actos administrativos individuales.

En ese sentido, “se identifican como individuales los actos unilaterales de la administración con efectos jurídicos respecto de una o varias personas determinadas, acerca de uno o varios casos específicos”.⁴⁹

Por otra parte, cuando se trate de una liquidación fiscal, en la que se determine la modificación de la renta gravable para el reparto de utilidades, tenemos que este constituye un acto administrativo individual, pues es indisputable que este se encuentra dirigido a sujetos específicos, en este caso, al contribuyente y a los trabajadores con derecho a percibir el pago respectivo a la modificación del reparto.

Asimismo, no debe pasar desapercibido que el vínculo entre el contribuyente y los trabajadores, no se actualiza únicamente con la emisión del acto administrativo, pues en efecto, desde que el patrón comienza a laborar, y por tanto a obtener una renta procedente de su actividad, este se coloca en los supuestos normativos que dan origen a una serie de obligaciones fiscales y laborales que fungen como sustento a su exigibilidad.

Ahora bien, cuando el patrón contribuyente, no cumple con dichas obligaciones, se apertura la posibilidad de que la autoridad fiscalizadora en pleno uso de las facultades comprobación que le han sido conferidas, y al percatarse de tal omisión, proceda a la emisión de un acto administrativo, en el cual no solo se limite a fincar un crédito fiscal, sino que además tenga efectos declarativos

⁴⁹ Fernández, Jorge, op. cit., p. 129.

respecto al derecho al reparto de utilidades, en los cuales se indique una cantidad líquida a favor de los trabajadores.

Cuando ello se actualiza, es que el derecho le ha concedido al contribuyente, un medio de defensa a través de la interposición del juicio de nulidad, dando paso al proceso administrativo, punto en el cual, la aparición del trabajador como aquel que ostenta un derecho incompatible, emerge como punto medular de la configuración de la relación jurídico procesal.

Respecto al proceso administrativo, el tercero interesado debe intervenir como parte en la defensa de su derecho incompatible con la pretensión del patrón contribuyente, ahora identificado como actor, pues es en juicio, en el que la legalidad del acto administrativo se encontrara sujeta a debate.

En adición a ello, la participación del tercero interesado en el proceso administrativo, no solamente se origina a partir de la emisión del acto, sino como parte de toda la cristalización de los derechos y garantías que el Estado de Derecho le confiere a todos sus gobernados, principalmente relacionado con el principio de debido proceso⁵⁰.

De esta forma, el tercero interesado en el proceso administrativo, podrá acudir con todos los derechos que con la caracterización de parte le corresponden, esto es, podrá no solo apersonarse, sino que además puede exhibir pruebas y formular las manifestaciones o argumentos que conforme a su derecho convengan, e incluso, pudiendo impugnar la sentencia definitiva que se hubiera pronunciado en juicio.

Por tanto desestimar su intervención en juicio, vulnera a todo el proceso, puesto que es indudable que el juzgador previo a la emisión de cualquier fallo, deberá contar con toda la información, tanto argumentativa como documental, que le permita sustentar la decisión judicial respecto al acto sujeto a debate.

⁵⁰ El principio de debido proceso se encuentra definido en el artículo 8, de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, celebrada en San José, Costa Rica del 7 al 22 de noviembre de 1969, mismo que indica que todas las personas tienen derecho a que los órganos encargados de la impartición de justicia, con base al respeto de las respectivas garantías, a ser oído dentro del proceso.

1.3.5 El tercero interesado y la Ley del más débil.

La debilidad, un concepto que pudiera mal interpretarse como la presunción de un rasgo que implica desventaja y un atributo que nadie quisiera que permeara sobre su persona, y que sin embargo, lo único que resalta es un estado de vulnerabilidad frente a otro sujeto o una situación.

El derecho por su parte, y desde la perspectiva garantista, debe proteger a cada uno de los sujetos que por la naturaleza de su existencia, ya se encuentran en un estado de debilidad, puesto que no se trata solamente de identificar o asumir a una persona como débil, sino de reconocer los puntos de los cuales parte dicha vulnerabilidad, ello con la misión de fortalecer su estatus frente a toda la sociedad y la observancia de sus derechos.

De lo anterior que se sobreponga como tema importante, determinar quién es el más débil, y que por lo tanto, merezca una protección más amplia que garantice el respeto de sus derechos.

Los trabajadores no se excluyen de la protección y vigilancia del Estado, pues en efecto, al carecer del poderío que implica ser dueño de los medios de producción que describe al patrón contribuyente, lo sujeta frente una posición de vulnerabilidad, principio bajo el cual se concreta una de las vertientes de la *Ley del más débil*.

Indica el autor Luigi Ferrajoli, que el Estado es quien se encarga precisamente de nivelar este paralelismo de desventaja, en el que la ausencia de leyes y de la función garantista del Estado que prevalece en la fase salvaje, convierte a la normatividad en la cristalización de la *Ley del más débil* y el contrapeso adecuado para su antítesis, la *Ley del más fuerte*.

Por otro lado, si se identifica a los trabajadores como sujetos en situación de vulnerabilidad, el Estado se debe encargar de garantizar la consecución de los derechos que el mismo le ha concedido, y que en el caso sujeto a estudio, constituye la percepción del reparto de utilidades, un derecho que se debe garantizar desde el momento en el que el sujeto comienza a trabajar, hasta el instante en el que se complete su entrega, incluso cuando este se cuestione, tal y como sucede en el proceso administrativo.

De ello que la normatividad deba enfocarse que en el caso de que el reparto de utilidades se encuentre sujeto a debate, de proteger en todo momento al sujeto titular de este derecho, quien deja de ser únicamente el trabajador, para convertirse en tercero interesado en el proceso administrativo.

Así la *Ley del más débil* a la que refiere Ferrajoli, se convierte en el estandarte garantista de protección de derechos, y de cuya aplicación no se exime de los terceros interesados en el proceso administrativo.

1.4 APLICACIONES DEL MÉTODO LÓGICO AL GARANTISMO: EPISTEMOLOGÍA JURÍDICA Y GARANTISMO.

El Derecho justo como lo conocemos normalmente, corresponde en primera instancia al conjunto de normas jurídicas, como la previamente aceptada existencia de la conceptualización del *Derecho Positivista*.

No obstante, tal argumentación resulta limitativa de los alcances e implicaciones del Derecho, motivo por el cual, autores como Ferrajoli se han encargado de potencializarla a través del llamado positivismo crítico.

Al respecto, el estudio que Ferrajoli utiliza para el entendimiento del mundo jurídico, se encuentra vinculado con la fuerza preponderante del análisis metodológico que ofrecen las premisas de la propia lógica. La comprensión de la postura crítico positivista de Ferrajoli, funge como la directriz de esta investigación desde el método del análisis lógico, ya que excluye al sustento metodológico que implicaría un análisis de casos planteado por los postulados del relativismo jurídico, y que el propio Ferrajoli engloba como administradas a la sociología jurídica, la cual observa al fenómeno jurídico a través del conocimiento empírico mas no a la dogmática jurídica, como lo es la presente investigación.

Lo anterior es así en virtud de que la sociología jurídica se basa en principios metodológicos totalmente alejados de la variante del derecho administrativo, en el que el principio legalidad y la sujeción de la actuación administrativa al mismo, así como de los órganos jurisdiccionales, conforman la materia de estudio del positivismo crítico de Ferrajoli, basado en el normativismo,

más no en el realismo jurídico, donde el primero de ellos justifica la utilización del método lógico por medio de la instrumentación del análisis semántico, y el segundo en la aproximación empírica de la realidad.

Bajo tales consideraciones es que “Ya no trata de la extensión de la palabra “derecho” o de los ámbitos de experiencia a los cuales la teoría del derecho es aplicable, sino de las connotaciones intencionales de los términos y de las tesis teóricas que a ellos refiere”⁵¹, pues en efecto la teoría garantista habla exactamente de la interpretación semántica intencional de la ley que le da validez a su aplicación, en este caso, tratándose de los trabajadores como terceros interesados respecto a una liquidación fiscal, como un instrumento del Derecho para proteger al más débil.

De ahí vale la pena la conducción del análisis lógico sobre la determinación del multicitado principio de legalidad, que en el caso sujeto a estudio entraña la protección de acceso de justicia del gobernado y la tutela jurisdiccional efectiva para todas las partes.

Es por ello, que utilizar el método lógico para determinar el sentido que entraña la norma, justifica la aparición de garantismo como la herramienta jurídica que vincula al sentido de la norma, el sentido estricto del enunciado normativo y la verdad jurídica irrefutable, para que encuentren una sinergia armónica de aplicación.

A partir de lo que Ferrajoli señala como la metateoría del Derecho, surge el entendimiento de este por medio del análisis lógico y por tanto, de su examen semántico que construye los enunciados de la cimentación del enunciado jurídico.

La epistemología por si misma implica un estudio respecto al origen del conocimiento, en este caso enfocado al mundo jurídico. Ferrajoli se encarga de desentrañar el sentido de los modelos de la dogmática jurídica frente a la sociología jurídica, que confrontan la teoría normativista frente al realismo jurídico.

La utilización de las premisas que el método lógico utiliza para la construcción de los enunciados que constituyen la verdad jurídica, forman parte

⁵¹ Ferrajoli, Luigi, *Epistemología Jurídica y Garantismo*, cit., p. 22.

del análisis válido de la norma que determina su concordancia con el garantismo y los preceptos que esta trata de proteger.

Estos constituyen las bases de estudio del modelo de la teoría normativista, que “representa la dogmática jurídica, que tiene por campo de observación inmediato las normas vigentes puestas por el legislador de las cuales determina el sentido y las condiciones formales de validez”⁵².

Modelo que resulta aplicable al acto administrativo y los requisitos mínimos que la ley establece para este, así como para las formalidades del proceso que implica la solicitud de acceso a la justicia ante los órganos jurisdiccionales, puesto que ambos corresponden a las directrices de actuación, en el primer caso de la autoridad administrativa, y en el segundo del juzgador, mas no de interpretaciones subjetivas de aplicación discrecional.

Luego entonces, la relación existente entre la aplicación interpretativa del método lógico, va más allá de la observación del fenómeno fáctico, toda vez que este último se encuentra ligado a visiones subjetivas de la decisión judicial, respecto a lo cual cabe aclarar no implica un acercamiento total a la figura positivista, sino de una nueva vertiente denominada por Ferrajoli, como positivismo crítico, que como su nombre lo dice, critica las discrepancias de la norma y su validez aplicativa.

⁵² Idem.

CAPÍTULO II.

MARCO NORMATIVO DE LA DETERMINACIÓN DE LA MODIFICACIÓN DE LA RENTA GRAVABLE Y EL REPARTO DE UTILIDADES POR AUTORIDAD HACENDARIA.

2.1 EL REPARTO DE UTILIDADES Y SU DEFENSA INTERNACIONAL.

2.1.1 Relevancia del origen internacional de la protección del reparto de utilidades desde la perspectiva económica.

Para comenzar el análisis legal del presente tema de investigación, es necesario que se realice un estudio desde la perspectiva del Derecho, de uno de nuestros conceptos base, el reparto de utilidades, el cual es importante destacar que surge primeramente como un concepto de carácter económico, cuya primera aparición formal a nivel internacional, se dio en la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos⁵³, emanado dentro del congreso sostenido en París en 1889.

Dicha conceptualización económica, surge como base del carácter dualista del reparto de utilidades, constituido desde la coyuntura existente entre los derechos sociales y la economía.

Partiendo de la base económica, la preocupación internacional emanada a partir de la creación de mecanismos que se encargaran de equilibrar las ganancias obtenidas a partir de las fuerzas productivas y reducir la desigualdad de la distribución de la riqueza, buscaba fomentar el desarrollo económico en todos sus niveles.

No en vano surgieron teóricos como Keynes que señalaron que para que la economía fluctuara se debía “favorecer el consumo, para lo cual precisa hacer operante la política de redistribución de ingresos, pues debe tenerse en cuenta que los grupos menos favorecidos son los que tienen una mayor propensión a

⁵³ La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos surgió oficialmente el 30 de septiembre de 1961, México se unió en el año de 1994.

consumir. La seguridad social juega también, en este caso, un papel importante”⁵⁴; esto es, por medio de lo que Keynes infiere como los ciclos económicos.

Bajo estas bases, no se debe olvidar que la economía se encuentra constituida de forma cíclica, en el que la macroeconomía surge como un motor de cada uno de los sectores que ésta comprende, ya que el flujo de ingresos en todos sus niveles es lo que permite la libre circulación y el acrecentamiento de la propia economía.

De ahí que haya surgido la preocupación internacional por fundamentar normativamente al reparto de utilidades como un mecanismo de protección del ciclo económico, aunando al carácter social de la justa distribución de la riqueza.

Con base en las ideas anteriores, el reparto de utilidades entonces, constituye un factor de fluctuación de la riqueza en el sistema microeconómico, ya que el movimiento del capital consumido por la clase trabajadora se encarga en gran parte de alimentar el ciclo económico.

Por su parte, como una de las categorías del discurso político de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, el aumento de la calidad del nivel de vida de toda la población y el estímulo positivo de la productividad, fungen como principales impulsores de la defensa del reparto de utilidades como un instrumento que sintetiza los esfuerzos tanto de los trabajadores, en su carácter de fuerza productiva, y los dueños de los medios de producción, constituyendo un puente vinculante para la cooperación entre ambos sectores.

Tales objetivos crean la justificación de la existencia de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos desde la perspectiva de lo que su propio nombre enuncia, el desarrollo económico, y que en el propias palabras de la Convención de la OCDE, de 14 de diciembre de 1960, firmado en París, los conceptos del fortalecimiento y la prosperidad de la economía, son los instrumentos vitales para alcanzar los objetivos que protegen las libertades individuales y propagan el bienestar general.

⁵⁴ Gómez, Moisés, *Breve historia de la Doctrinas Económicas*, 22ª. ed., México, Esfinge, 2009, p. 268.

Por tal motivo, la propagación del bienestar general se puede ver materializado a través del fomento a un mejor nivel de vida en este caso de los trabajadores y sus dependientes económicos, quienes a través de su esfuerzo reflejado en su productividad, y por tanto en las utilidades de la empresa, pueden ver cimentada una calidad de vida más decorosa derivada de la distribución de la plusvalía a partir del reparto de utilidades.

2.1.2 El reparto de utilidades como un derecho social protegido internacionalmente.

En general, no existe una verdadera normatividad que de forma expresa a nivel internacional señale el concepto del reparto de utilidades, no obstante, de una interpretación integral que de los derechos sociales consagrados internacionalmente se realice, es posible dilucidar que la pretensión internacional se encuentra dirigida a salvaguardar las condiciones laborales, con la finalidad de que cada trabajador pueda tener un acceso a una vida digna, con un nivel de vida decoroso tanto para ellos, como para su familia.

Ahora bien, resulta una cuestión importante determinar cual es la mejor manera de concretar el objetivo de aumentar el nivel de las personas, lo que solo se puede materializar por medio del producto del trabajo.

Asimismo, un mejor nivel de vida no se puede obtener si no es por medio de la captación de recursos económicos, los cuales provienen de la conjugación de los dueños de los medios de producción y los trabajadores⁵⁵, donde estos últimos dependen del pago obtenido por parte de los empleadores.

De ello, si bien es cierto es que para cubrir las necesidades básicas de los trabajadores, ya se ha pactado previamente el pago de un sueldo, el incremento del nivel de vida del trabajador y de su familia, ante las latentes y notorias inestabilidades de los incrementos en los costos de los productos, no puede verse equilibrado sino por medio de una redistribución más justa de la riqueza, de donde parte la idea justificatoria del reparto de utilidades, como un mecanismo que

⁵⁵ Véase: Gómez, Moisés, *Breve historia de la Doctrinas Económicas*, 22ª. ed., México, Esfinge, 2009.

garantiza que se concrete esta distribución, y que en tal medida aumente proporcionalmente el nivel de vida de las personas.

En esa tesitura es como surgen instituciones y organismos comisionados de tutelar sus condiciones laborales, y que a su vez se han encargado de elaborar los mecanismos internacionales que sometan dentro de los ámbitos de sus respectivas competencias, a la consideración de los Estados, la protección más amplia a favor del trabajador, como el resultado de una cooperación de todos aquellos que intervienen en la relación laboral, concibiendo al Estado como aquel que se encarga de conceder a los trabajadores los derechos que deberán ser respetados y acatados por los empleadores.

Asimismo se han suscrito diversos instrumentos en los cuales se advierte dicha protección laboral, tal y como lo es el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, que en su artículo segundo señala que cada uno de los Estado parte, se comprometen a adoptar los mecanismos necesarios para cumplir y garantizar el ejercicio de los derechos consagrados en dicho pacto.

Por su parte, la búsqueda del aumento del nivel de vida de los trabajadores, y por tanto de su familia, esto por medio de una justa distribución de la riqueza, se encuentra plasmado en el artículo 11 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales⁵⁶, que a la letra establece:

Artículo 11.

1. Los Estados Partes en el presente Pacto reconocen el derecho de toda persona a *un nivel de vida adecuado para sí y su familia*, incluso alimentación, vestido y vivienda adecuados, y a una mejora continua de las condiciones de existencia. *Los Estados Partes tomarán medidas apropiadas para asegurar la efectividad de este derecho, reconociendo a este efecto la importancia esencial de la cooperación internacional fundada en el libre consentimiento.*⁵⁷

⁵⁶ Pacto ratificado por México en el año de 1981.

⁵⁷ ONU: Asamblea General, Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales. Adoptado y abierto a la firma, ratificación y adhesión por la Asamblea General en su resolución 2200 A (XXI), de 16 de diciembre de 1966, 16 Diciembre 1966, Naciones Unidas, Serie de Tratados, vol. 993, p. 3,

De la interpretación del citado precepto, se advierte este constante compromiso de mantener y garantizar un nivel de vida adecuado para los trabajadores y sus dependientes económicos, por lo que resulta incuestionable que una manera de lograr este objetivo es por medio del reparto de utilidades, puesto que este ingreso extra obtenido de su propio esfuerzo, constituye un estímulo que hablando en términos económicos, permea en la capacidad que tiene el trabajador para cubrir de forma más satisfactoria sus necesidades básicas, y que por tanto, el respeto a este derecho sobre su participación en las utilidades del empleador, justifica que deba entonces ser mayormente protegido.

Asimismo, la Convención Americana Sobre Derechos Humanos reconoce la existencia de los derechos sociales, como es el caso concreto del derecho de los trabajadores al reparto de utilidades, en el que los países suscritos se comprometen a su desarrollo progresivo y la obligación de crear mecanismos que garanticen su cumplimiento, y que en su artículo 26, a la letra establece:

DERECHOS ECONÓMICOS, SOCIALES Y CULTURALES.

Artículo 26. Desarrollo Progresivo.

Los Estados Partes se comprometen a adoptar providencias, tanto a nivel interno como mediante la cooperación internacional, especialmente económica y técnica, para lograr progresivamente la plena efectividad de los derechos que se derivan de las normas económicas, sociales y sobre educación, ciencia y cultura, contenidas en la Carta de la Organización de los Estados Americanos, reformada por el Protocolo de Buenos Aires, en la medida de los recursos disponibles, por vía legislativa u otros medios apropiados.⁵⁸

disponible en esta dirección: <https://www.refworld.org/es/docid/4c0f50bc2.html>. Recuperado el 18 Noviembre 2019.

⁵⁸ Organización de los Estados Americanos (OEA), Convención Americana sobre Derechos Humanos "Pacto de San José de Costa Rica", del 7 al 22 de noviembre de 1969, disponible en esta dirección: https://www.oas.org/dil/esp/tratados_b-32_convencion_americana_sobre_derechos_humanos.htm.

Recuperado el 18 Noviembre 2019.

Por su parte, la Carta de la Organización de los Estados Americanos, reformada por el Protocolo de Buenos Aires al que hace alusión el citado artículo, en el numeral 29, señala:

Artículo 29.

Los Estados Miembros, inspirados en los principios de solidaridad y cooperación interamericanas, se comprometen a aunar esfuerzos para lograr que impere la justicia social en el Continente y para que sus pueblos alcancen un desarrollo económico dinámico y armónico, como condiciones indispensables para la paz y la seguridad.⁵⁹

Con ello, el deber de adoptar las disposiciones de Derecho Interno que sean pertinentes para hacer cumplir los objetivos de dicho desarrollo progresivo, primordialmente cuando exista una falta de normatividad que de convicción vinculante a su cumplimiento, y con la finalidad de materializar desde el punto de vista fáctico los derechos concedidos, en los términos del propio garantismo, este ultimo entendido como instrumento de certeza jurídica, en el artículo 2 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, establece:

Artículo 2. Deber de Adoptar Disposiciones de Derecho Interno.

Si el ejercicio de los derechos y libertades mencionados en el artículo 1 no estuviere ya garantizado por disposiciones legislativas o de otro carácter, los Estados Partes se comprometen a adoptar, con arreglo a sus procedimientos constitucionales y a las disposiciones de esta Convención, las medidas legislativas o de otro carácter que fueren necesarias para hacer efectivos tales derechos y libertades.⁶⁰

⁵⁹ Unión Europea, Carta de la Organización de los Estados Americanos, 30 Abril 1948, disponible en esta dirección: <https://www.refworld.org/es/docid/5d7fbcff5.html>. Recuperado el 18 Noviembre 2019.

⁶⁰ Convención Americana Sobre Derechos Humanos, Op. Cit.

2.1.3 La OIT y el reparto de utilidades.

Dentro del ámbito internacional, la Organización Internacional del Trabajo, mejor conocida como OIT, fundada en el año de 1919, justo después del caos ocasionado por la Primera Guerra Mundial, como la primera Agencia de la Organización de las Naciones Unidas, se convirtió en el parte aguas histórico que instituyó una organización tripartita de cooperación entre los trabajadores, patrones y los gobiernos.

Bajo esa tesitura, es como en el punto III, inciso d), del Anexo de la Declaración relativa a los fines y objetivos de la Organización Internacional del Trabajo, respectiva a la Conferencia General de la Organización Internacional del Trabajo, reunida en Filadelfia, el día 10 de mayo de 1944, se establecieron los principios fundamentales de la OIT, así como su obligación solemne de fomentar entre los países miembros, acoger las medidas necesarias para garantizar una justa distribución de la riqueza entre trabajadores y empleadores, esto derivado de la relación entre el salario y las ganancias.

Por otra parte, en el inciso e) del citado Anexo, se hace referencia al reconocimiento efectivo de la cooperación entre los trabajadores y los patrones, para aumentar la eficiencia productiva, la cual es importante mencionar, conforma la segunda justificación del reparto de utilidades, correspondiendo a la primera la justa distribución de la riqueza.

Es así como nace la importancia de proteger al reparto de utilidades como una institución que busca cimentar la cooperación entre los dueños de los medios de producción y la fuerza productiva, es decir, entre el patrón y los trabajadores, y cuyo compromiso fue adquirido por el Estado Mexicano desde el 12 septiembre de 1931, fecha en que ingreso a dicho organismo.

De tal forma que es evidente el compromiso al cual se ha sujetado el Estado Mexicano para regular la distribución de la riqueza y fortalecer la protección de los trabajadores.

2.2 REGULACIÓN NACIONAL DE LOS ELEMENTOS Y EFECTOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO FISCAL Y SOBRE EL TERCERO INTERESADO EN EL PROCESO ADMINISTRATIVO.

2.2.1 Del reparto de utilidades en la legislación laboral.

La determinación del reparto de utilidades se puede analizar desde dos enfoques básicos. El primero de ellos desde la mirada del contribuyente como una obligación de carácter hacendaria, el cual es regulado por la legislación fiscal, y la segunda desde la óptica del trabajador como un derecho subjetivo y por tanto normativizado por la legislación laboral.

De esta manera la protección de un derecho subjetivo identificado en la figura del trabajador corresponde a una protección individualizada derivada de una obligación, misma que previamente al reclamo de la cantidad líquida debida, es necesario que se fijen las bases relativas al sujeto que tiene la facultad de reclamar este derecho y de la legislación que da sustento al mismo, es decir, el sujeto debe ex ante encuadrar en la figura del trabajador.

En materia laboral, se tiene como base fundamental a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), en el apartado A del artículo 123, cuya normatividad indica en primera instancia que los derechos concedidos en dicho apartado le corresponden a los trabajadores de forma general, con excepción de aquellos que presten sus servicios al Estado, quienes se encuentran regulados por el apartado B, y con lo cual se puntualiza quienes son aquellos que pueden ser acreedores a los derechos indicados en tal precepto.

En adición a lo antes señalado, es inconcuso que la legislación aplicable para la protección de un derecho laboral para los trabajadores beneficiarios del reparto de utilidades, es la LFT.

Dentro del ordenamiento supra referido, se precisan de forma concreta la definición del trabajador y establece el nexo subordinado con el patrón contribuyente, así como se cimientan las bases del reparto de la utilidad, abriendo paso a la reglamentación específica, esto es, el Reglamento de los Artículos 121 y 122 de la LFT y que procederemos estudiar.

2.2.1.1 El reparto de utilidades y el derecho de los trabajadores a su reparto.

El reparto de utilidades constituye uno de los principales derechos de los trabajadores, el cual se encuentra arraigado desde los ideales de la justicia social que fueron plasmados en la Constitución Mexicana, como la Ley Fundamental de la legislación nacional.

Los derechos sociales, como principio rector de una de las categorías de los derechos fundamentales, infiere la existencia de una protección a determinados principios que con el carácter de rectores de la materialización del derecho, deben permear dentro de la legislación.

Por otra parte, es indudable que dentro de los derechos sociales, la protección de los trabajadores se convierte en uno de sus principales estandartes, pues en efecto, su carácter universal atiende a salvaguardar los mínimos vitales de una vida digna.

Dentro de la legislación mexicana, el derecho al reparto de utilidades, tiene sustento constitucional en el artículo 123, apartado A, fracción IX, el cual señala que todos los trabajadores tienen el derecho de poder participar en las utilidades que la empresa en la laboren genere, y que se enuncia de la siguiente manera:

Artículo 123.

Toda persona tiene derecho al trabajo digno y socialmente útil; al efecto, se promoverán la creación de empleos y la organización social de trabajo, conforme a la ley.

...

IX. Los trabajadores tendrán derecho a una participación en las utilidades de las empresas, regulada de conformidad con las siguientes normas.

...⁶¹

⁶¹ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 2019, México.

En ese sentido, se puede apreciar que dicho precepto constitucional instituye un derecho subjetivo público, el cual es de carácter universal, en tanto el sujeto sea capaz de colocarse en el supuesto jurídico que indica la norma, enmarcado desde el punto de vista de su contenido deóntico, como una expectativa positiva de que el empleador consigne en su favor el pago del reparto de utilidades que le corresponde.

Ahora bien, es necesario definir jurídicamente que es la utilidad, la cual es conceptualizada por la LFT en su artículo 120, segundo párrafo de la siguiente manera:

Artículo 120.

...

Para los efectos de esta Ley, se considera utilidad en cada empresa la renta gravable, de conformidad con las normas de la Ley del Impuesto sobre la Renta.⁶²

La concepción del reparto de utilidades es una figura jurídica creada para alcanzar un verdadero equilibrio entre los factores de producción y el reconocimiento del valor de la fuerza productiva, además de conceder un nivel de vida adecuado para todos los sujetos, y es en esa medida que el derecho no se debe avocar únicamente a la concesión del derecho fundamental, sino a crear además los mecanismos necesarios para hacer valer el contenido de la norma, ello a través de la propia teoría del garantismo.

2.2.1.2 Determinación de la renta gravable del reparto de utilidades.

Con la finalidad de que sea posible determinar la cantidad justa que deberá otorgarse a los trabajadores por concepto de reparto de utilidades, en el artículo 123, fracción IX, inciso a), se ha creado la Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas, la cual tiene cuya principal función es la siguiente:

⁶² Ley Federal del Trabajo, 2019, México.

Artículo 123.

...

b) La Comisión Nacional practicará las investigaciones y realizará los estudios necesarios y apropiados para conocer las condiciones generales de la economía nacional. Tomará asimismo en consideración la necesidad de fomentar el desarrollo industrial del País, el interés razonable que debe percibir el capital y la necesaria reinversión de capitales.

...⁶³

De dicho artículo, es posible observar que la Comisión tiene como objetivo realizar las indagaciones necesarias, así como todos aquellos sondeos y estudios, que sean imperiosos para analizar las condiciones económicas en las que se encuentra el país, a efecto de poder determinar cuáles son los porcentajes adecuados sobre los que se deberá efectuar el pago respectivo del reparto de utilidades.

Con ello, lo que se pretende es que se haga una mejor distribución de la riqueza, plasmando dentro de la norma constitucional, los ideales de justicia social que fueron fuente de inspiración para la creación de dicho artículo, así como el reconocimiento de los trabajadores, como la fuerza que impulsa el desarrollo de la empresa, y por tanto, de la economía nacional.

En esa tesitura, la Comisión justifica su actuación a partir de garantizar tanto a los trabajadores, como a los empleadores un beneficio mutuo que permita reconocer la importancia del trabajador, y al mismo tiempo promueva y fomente el desarrollo económico, por medio del crecimiento de la industria y la capacidad económica de la empresa de reinversión.

Con base a lo anterior, la Comisión determinó el 03 de febrero de 2009, en la resolución de la Quinta Comisión Nacional para la Participación de las Utilidades⁶⁴, el 10% de la cantidad total de las utilidades de la empresa.

⁶³ Ídem.

⁶⁴ La actuación de la Comisión nacional para la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, se encuentra regulada en el Capítulo IX, de la Ley Federal del Trabajo.

En general, la normatividad relativa al reparto de utilidades se encuentra en el Capítulo VIII, de la Participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, de la LFT, y que en sus puntos principales se destaca que dicho reparto deberá realizarse dividiendo la cantidad total que haya sido determinada en dos partes iguales, para posteriormente ocupar la primera parte para ser repartida en fracciones iguales entre todos los trabajadores, sin ser considerado el salario que estos perciban, sino únicamente el equivalente de los días laborados, mientras que la segunda parte deberá ser proporcional al salario devengado por cada trabajador en el año a repartir. Asimismo, dicha cantidad deberá entregarse a cada trabajador dentro de los sesenta días siguientes a la fecha que haya sido establecida para el pago del impuesto anual, lo anterior en los términos de los artículos 122 y 123, de la LFT.

Por su parte, en el artículo 125, de la referida LFT, se establece el siguiente procedimiento para efectuar dicha repartición, la cual es del tenor siguiente:

Artículo 125.

Para determinar la participación de cada trabajador se observarán las normas siguientes:

- I. Una comisión integrada por igual número de representantes de los trabajadores y del patrón formulará un proyecto, que determine la participación de cada trabajador y lo fijará en lugar visible del establecimiento. A este fin, el patrón pondrá a disposición de la Comisión la lista de asistencia y de raya de los trabajadores y los demás elementos de que disponga;
- II. Si los representantes de los trabajadores y del patrón no se ponen de acuerdo por su parte, decidirá el Inspector del Trabajo;
- III. Los trabajadores podrán hacer las observaciones que juzguen conveniente, dentro de un término de quince días; y
- IV. Si se formulan objeciones, serán resueltas por la misma comisión a que se refiere la fracción I, dentro de un término de quince días.⁶⁵

⁶⁵ Ídem.

Del citado artículo, se establecen los mecanismos y procedimientos que los trabajadores tiene para realizar el cálculo monetario proporcional, sin embargo, es importante destacar que la repartición de las utilidades depende únicamente de la declaración sobre la renta obtenida que la empresa realice, no obstante, no se dice nada al respecto a cuando el empleador evada sus obligaciones fiscales.

Es decir, el reparto de utilidades deriva de la determinación de Impuesto Sobre la Renta, que el dueño de la empresa declare ante las autoridades fiscales, bajo lo cual se debe tener en consideración que resulta un hecho notorio que la evasión de sus obligaciones confiere gran parte del sustento de acción material tanto de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, como de los órganos jurisdiccionales en materia administrativa, que se encargan de resolver las controversias surgidas de la discrepancia emanada a partir de lo que el empleador declare como renta gravable.

Bajo éste principio de la autodeterminación fiscal⁶⁶ nuestro sistema jurídico estará sujeto a la comprobación de las autoridades fiscales vía facultades de comprobación, lo que constituye la razón que justifica en las liquidaciones fiscales que se puede determinar la base y el reparto de las utilidades a los trabajadores.

2.2.1.3 El procedimiento legal para la determinación del reparto de utilidades.

El procedimiento legal necesario para la determinación del porcentaje correspondiente al reparto de utilidades, se encuentra establecido en la Ley Federal del Trabajo, en la cual, como se mencionó en el capítulo anterior, se

⁶⁶ Principio establecido en el artículo 6, tercer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, que es del tenor siguiente:

Artículo 6.

...

Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.

...

reglamenta la facultad que le es concedida constitucionalmente a la Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas, en el apartado A, fracción IX, inciso b) del artículo 123 de nuestro máximo ordenamiento.

Independientemente de la determinación del porcentaje para la participación del trabajador en las utilidades de la empresa, resulta de suma importancia que se establezca el procedimiento aplicable para la determinación que el patrón efectúa respecto a la renta gravable, ello a la luz del principio de la autodeterminación y cumplimiento de las obligaciones fiscales conferidas en su carácter de contribuyente.

En términos del artículo 9, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), para determinar la renta gravable, se debe tomar en cuenta parcialmente la utilidad fiscal, esto es, únicamente por lo que hace a los ingresos acumulables⁶⁷ obtenidos en el ejercicio fiscal de que se trate, menos las deducciones autorizadas en términos del Título II, de dicha Ley, al cual se le debe aplicar el 10% establecido por la Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas.

De igual manera no se deberán considerar las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores que se encuentren por aplicar.

El patrón además tiene la obligación de entregar a sus trabajadores, copia de la de su declaración anual, esto dentro de los diez días contados a partir de la presentación de su declaración anual, mientras que los anexos quedaran a su disposición tanto en las oficinas del empleador, como de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, esto dentro de los treinta días siguientes⁶⁸.

Éste reparto deberá ser entregado en los sesenta días posteriores a la fecha en que se pague el impuesto anual⁶⁹, sin que obste a lo anterior que esté haya sido objetado por los trabajadores⁷⁰.

⁶⁷ Respecto a los ingresos acumulables, véase el artículo 16, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

⁶⁸ Previsto por artículo 121, fracción I de la Ley Federal del Trabajo.

⁶⁹ Las personas morales presentarán su declaración anual en los meses de enero a marzo, por lo que el reparto de utilidades deberá ser pagado a más tardar el 30 de mayo del año de que se trate, mientras que las

La determinación del monto que le corresponde percibir a cada uno de los trabajadores, será realizado por la comisión mixta, la cual estará integrada por igual número de representantes de los trabajadores como del patrón, cuyo proyecto de repartición será colocado en un lugar perceptible dentro del centro de trabajo.

Para concluir el procedimiento de entrega del reparto de utilidades, el importe de éstas, ya sea en un ejercicio regular u objetado, será de un año, por lo que las utilidades que no sean reclamadas en el año en que estas sean exigibles, su monto deberá ser destinado al de la utilidad repartible del año posterior, en términos del tercer párrafo del artículo 122 de la LFT⁷¹.

Ahora bien, tratándose de una liquidación en la que la autoridad hacendaria con base a sus facultades de fiscalización resuelve que existieron ingresos acumulables omitidos, y en consecuencia determina una modificación de la renta gravable, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 123, apartado A, fracción IX, inciso e) de la CPEUM, 120 de la LFT, y 10 de la LISR, el cálculo se obtendrá del total de los ingresos acumulables declarados, más los Ingresos omitidos, lo que da igual a los ingresos acumulables determinados, a cuya cantidad se le deberán restar el total de las deducciones autorizadas declaradas, menos las deducciones rechazadas, lo que constituye las deducciones determinadas, y de cuya diferencia se obtiene la modificación de la renta gravable. A dicho monto se le deberá aplicar al 10% indicado por la Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas, lo que determina el reparto de utilidades correspondiente, y al cual en su caso se le deberá restar el reparto de utilidades manifestado; esta cantidad corresponderá al reparto de utilidades por pagar.

personas físicas tendrán como fecha límite para la presentación de su declararon el 30 de abril, por lo que deberán efectuar el pago del 1 de mayo al 29 de junio.

⁷⁰ Previsto por artículo 122 de la Ley Federal del Trabajo.

⁷¹ Artículo 122.

...

El importe de las utilidades no reclamadas en el año en que sean exigibles, se agregará a la utilidad repartible del año siguiente.

Gráficamente ésta modificación prescrita por la autoridad fiscalizadora, se representa de la siguiente manera:

72



Este procedimiento depende en primera instancia del propio contribuyente y de la declaración respecto a sus ingresos que realice ante la autoridad hacendaria, en cuyo caso tal autoridad podrá hacer pleno uso de sus facultades de comprobación establecidas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación (CFF), en el que al ser detectada una discrepancia de los ingresos acumulados declarados, procederá a efectuar la modificación correspondiente.

2.2.1.4 Los medios de defensa del trabajador frente al cumplimiento defectuoso del patrón en la declaración de sus ingresos para el reparto de utilidades.

Lo principal que se debe diferenciar, es que las controversias que se susciten respecto al reparto de utilidades pueden ser de dos tipos, la primera relacionada a la distribución de la participación de cada uno de los trabajadores, y

⁷² Cuadro elaborado por la autora con datos obtenidos del artículo 9 y 16 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

la segunda, correspondiente a la determinación de la renta gravable para dicho reparto, siendo la primera correspondiente al ámbito laboral, y la segunda a la materia hacendaria.

Dentro de la determinación de un reparto de utilidades en un ejercicio fiscal anual normal, en el que las únicas objeciones que se presenten sean de carácter laboral, es decir, que la autoridad hacendaria no realice una posterior modificación de la renta gravable, las controversias que se presenten por el proyecto realizado por la comisión mixta serán en instancia inicial resueltas por el inspector del trabajo, sin que sea óbice a lo señalado que los trabajadores realicen las observaciones que a su derecho convengan dentro de un término de quince días hábiles.

No obstante, cuando se trate de una objeción afín a la declaración anual del impuesto sobre la renta del patrón, resulta aplicable el Reglamento de los Artículos 121 y 122 de la LFT, en el que se puede observar el innegable vínculo entre el derecho laboral y fiscal, ya que de manera coordinada entre los trabajadores y la autoridad administrativa, se concede a favor de los trabajadores el derecho de realizar las objeciones que considere pertinentes, tal y como lo establece el artículo 1, del referido reglamento⁷³, así como contextualiza el interés público y social.

Tal reglamento confiere jurídicamente la facultad al Servicio de Administración Tributaria, de realizar las investigaciones que con sustento a sus potestades concedidas por las leyes en materia fiscal, sean prioritarias para solventar las objeciones exteriorizadas por los trabajadores, de conformidad con el artículo 2 del reglamento supra citado⁷⁴.

⁷³ Artículo 1o.- El presente ordenamiento tiene por objeto regular el procedimiento relativo a las objeciones de los trabajadores a la declaración anual del impuesto sobre la renta y sus anexos, que presente el patrón ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través del Servicio de Administración Tributaria. Las objeciones de los trabajadores a que se refiere el párrafo que antecede, tienen el carácter de denuncia de irregularidades en materia fiscal y laboral y, por lo tanto, la aplicación de este Reglamento y las resoluciones que del mismo deriven son de interés público y social.

⁷⁴ Artículo 2o.- Para resolver las objeciones presentadas por los trabajadores en contra de la declaración anual del impuesto sobre la renta que presentan los patrones, el Servicio de Administración

Por otra parte, una vez iniciado este procedimiento, no podrá desistirse y deberá continuar con todos los efectos en materia fiscal y laboral.

En los términos de este reglamento, el sindicato titular ya sea del contrato colectivo de trabajo o del contrato ley, o el representante de la mayoría de los trabajadores de la misma, tendrán acceso a la información contable del patrón y dentro de los diez días hábiles siguientes a que esta información haya dejado de estar disponible, podrán formular su objeción ante el Servicio de Administración Tributaria, con los requisitos establecidos por el artículo 16 del Reglamento de los Artículos 121 y 122 de la LFT⁷⁵, en cuyo defecto el Servicio de Administración Tributaria requerirá su cumplimiento, mismo que será solventado dentro de los treinta días hábiles siguientes, y en caso de incumplimiento se concederá un nuevo término de quince días.

Una vez admitido su escrito de objeciones, quedará al arbitrio de la autoridad fiscal estimar las facultades de comprobación pertinentes, a fin de emitir la resolución que en derecho corresponda.

En contra de la determinación de la autoridad administrativa, el trabajador podrá interponer escrito de queja ante la Comisión Intersecretarial para la Participación de Utilidades a los Trabajadores, la cual se encuentra integrada por el mismo número de participantes tanto del Servicio de Administración Tributaria como de la Secretaría del Trabajo y Previsión Social, y que tiene las siguientes funciones:

“Artículo 26.

...

Tributaria realizará los estudios e investigaciones correspondientes, en ejercicio de las atribuciones que como autoridad fiscal le confieren la Ley del Servicio de Administración Tributaria, el Código Fiscal de la Federación, la Ley del Impuesto sobre la Renta y demás disposiciones legales aplicables, y de conformidad con el procedimiento previsto en los ordenamientos citados.

⁷⁵ Artículo 16.- El escrito de objeciones deberá precisar las partidas o renglones que se objetan de la declaración anual del impuesto sobre la renta, las razones en que se apoyen, el domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona autorizada para recibirlas durante el trámite de la inconformidad. Asimismo, se deberá adjuntar el documento en el que se acredite la personalidad del promovente.

- I. Atender las quejas que presenten los trabajadores por el incumplimiento del presente Reglamento, por parte de la autoridad fiscal o laboral;
- II. Señalar las medidas de coordinación que deben existir entre las autoridades fiscales y laborales para vigilar el debido cumplimiento de la participación de utilidades;
- III. Aprobar los programas de trabajo de la Comisión;
- IV. Precisar los criterios que deberán seguir las autoridades fiscales y laborales en la aplicación de la participación de utilidades;
- V. Realizar estudios e investigaciones técnicas necesarias para determinar los efectos de la participación de utilidades y el cumplimiento de sus objetivos, y
- VI. Las demás que le encomienden los titulares de las unidades administrativas que la integran.⁷⁶

El Secretario Técnico de la Comisión Intersecretarial para la Participación de Utilidades a los Trabajadores, una vez que haya admitido la queja, deberá solicitar un informe sobre lo manifestado en el escrito de queja, y si esta resultara fundada, le requerirá el cumplimiento en un plazo de quince días hábiles, para que la autoridad pertinente de el cumplimiento, apercibido que en caso contrario se informará de ello a su superior jerárquico⁷⁷.

Lo antes descrito constituye los medios de defensa que tiene el trabajador en materia administrativa, no obstante procederemos analizar si en esta concepción integral del derecho, es que existe alguna otra potestad a favor del trabajador para controvertir el reparto de utilidades.

En materia laboral se establece que la instancia competente para exigir el pago del reparto de utilidades son las Juntas de Conciliación y Arbitraje, siempre que se trate de una determinación de una cantidad líquida, y que en caso de haber sido objetada se haya cumplido con los procedimientos establecidos en la LFT, y en el Reglamento de los Artículos 121 y 122 de la LFT, esto es, aquellos seguidos

⁷⁶ Reglamento de los Artículos 121 y 122 de la Ley Federal del Trabajo, 2020, México.

⁷⁷ Procedimiento descrito en artículo 29 del Reglamento de los Artículos 121 y 122 de la Ley Federal del Trabajo.

ante la autoridad administrativa, primordialmente ante el Servicio de Administración Tributaria.

Lo supra señalado en términos del artículo 523, fracción II⁷⁸ y 526⁷⁹, de la LFT, salvo cuando se trate de la entrega de las documentales contables que sean necesarias para realizar las objeciones pertinentes, puesto que en este caso no se habría siquiera iniciado el procedimiento respectivo ante el Servicio de Administración Tributaria, por lo que tratándose entonces del reparto de utilidades, de aquel que en esencia instituye un derecho de carácter laboral que infiere un conflicto derivado de la relación entre el patrón y sus trabajadores, le correspondería su competencia a la Junta de Conciliación y Arbitraje⁸⁰, en términos del artículo 604 de la LFT.

Todo este análisis relativo a las materias fiscal y laboral, es con independencia de los procedimientos en materia penal que pudiera iniciar la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, esto si se comprueba que el contribuyente omitió declarar entradas que forman parte de los ingresos acumulables que dan lugar a la determinación de la renta gravable, consistiendo ello no solo en una transgresión a un derecho laboral, sino a uno de carácter social, señalado en el artículo 31, fracción IV de la CPEUM⁸¹, al corresponder la

⁷⁸ Artículo 523.- La aplicación de las normas de trabajo compete, en sus respectivas jurisdicciones:

- I. A la Secretaría del Trabajo y Previsión Social;
- II. A las Secretarías de Hacienda y Crédito Público y de Educación Pública;

...

⁷⁹ Artículo 526.- Compete a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la intervención que le señala el Título Tercero, Capítulo VIII, y a la Secretaría de Educación Pública, la vigilancia del cumplimiento de las obligaciones que esta Ley impone a los patrones en materia educativa e intervenir coordinadamente con la Secretaría del Trabajo y Previsión Social, en la capacitación y adiestramiento de los trabajadores, de acuerdo con lo dispuesto en el Capítulo IV de este Título.

⁸⁰ Posterior a la reforma le corresponderá a los Tribunales del Poder Judicial de la Federación o de los Tribunales de las entidades federativas.

⁸¹ Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

...

recaudación a una obligación por parte de los mexicanos a contribuir a la hacienda pública, siendo este sancionado de forma equiparada al delito de defraudación fiscal, en términos de la fracción I, del artículo 109 del CFF⁸², y que al corresponder a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público su consecución, el trabajador sería carente de la acción respectiva, máxime que el reparto de utilidades corresponde a la relación subordinada entre patrón contribuyente y trabajador, no así al nexo delictivo que surge de los delitos fiscales entre la autoridad hacendaria y el contribuyente.

Respecto a la materia civil, esta carecería de competencia para poder intervenir de alguna manera, puesto que no se debe olvidar que este último se encarga de regular las relaciones derivadas entre particulares, careciendo del efecto de la relación subordinada que identifica a la concordancia con el carácter laboral.

En tales condiciones, queda establecido que los medios de defensa más concisos para que el trabajador pueda proteger su constitucionalmente concedido derecho al reparto de utilidades, se localizan en la materia laboral y fiscal, siendo paradójicamente la materia fiscal, la encargada de solventar las irregularidades concernientes a la determinación de la renta gravable, y no a la laboral, al ser las

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

⁸² Artículo 109.- Será sancionado con las mismas penas del delito de defraudación fiscal, quien:

I. Consigne en las declaraciones que presente para los efectos fiscales, deducciones falsas o ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos o valor de actos o actividades menores a los realmente obtenidos o realizados o determinados conforme a las leyes. En la misma forma será sancionada aquella persona física que perciba ingresos acumulables, cuando realice en un ejercicio fiscal erogaciones superiores a los ingresos declarados en el propio ejercicio y no compruebe a la autoridad fiscal el origen de la discrepancia en los plazos y conforme al procedimiento establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta.

...

obligaciones fiscales las que dan origen a este derecho, quedando totalmente diferenciada la competencia de ambas materias.

2.2.1.5 Algunas de las instituciones protectoras de naturaleza laboral y fiscal en materia de reparto de utilidades.

Dentro del Derecho Positivo en México, se han creado diversas instituciones encargadas de dar protección a los derechos de los trabajadores, y en el caso del reparto de utilidades, únicamente se ha efectuado cuando este ha seguido su orden normal, es decir, cuando tal reparto se ha efectuado con base al ejercicio fiscal de que se trate, no así cuando este haya sufrido una modificación posterior derivada de una revisión fiscal, en cuyo supuesto nos referiremos posteriormente.

Por ello que sea necesario puntualizar la diferenciación del derecho al reparto de utilidades, como derecho subjetivo, frente a su interpretación fiscal, emanada de una obligación.

En la materia laboral, la creación de instituciones colectivas es el principal medio de protección de los derechos de los trabajadores, dando origen a la conformación de las coaliciones y sindicatos, como aquellas uniones de trabajadores en las que se congregan para luchar por la defensa de sus derechos frente a la figura del patrón.

2.2.1.6 Los sindicatos y las coaliciones como agrupaciones de los trabajadores defensores del reparto de utilidades.

Uno de los principales defensores de los derechos de los trabajadores, siempre lo ha sido los sindicatos, mismos que son definidos por la Ley Federal del Trabajo en su artículo 356, como “la asociación de trabajadores o patronos, constituida para el estudio, mejoramiento y defensa de sus respectivos intereses”.⁸³

⁸³ Ídem.

Es importante destacar que con ello no se asevera que en toda empresa existe un sindicato, ya que la propia LFT establece que ningún trabajador se encuentra obligado a formar parte de tal organización, no obstante, la aparición de la figura de las coaliciones, constriñe en sí una forma de defensa de los intereses de los trabajadores, por medio de un tipo de organización diversa, la cual se identifica por ser de carácter temporal. A dichas organizaciones se les denomina coaliciones, la cuales son definidas en el artículo 355 de la LFT, como “el acuerdo temporal de un grupo de trabajadores o de patrones para la defensa de sus intereses comunes”.⁸⁴

En tales condiciones, es posible observar que ambas organizaciones se caracterizan por atender a la defensa de los intereses de los trabajadores, de ahí que resulte de suma importancia que dichas organizaciones tengan conocimiento de cualquier controversia que con respecto a los derechos de los trabajadores se suscite, ya que de ello dependerá que se pueda conceptualizar la aparición de una verdadera defensa de sus intereses, esto independientemente de que para el caso del reparto de utilidades, se creen comisiones mixtas que tiene como objetivo verificar que se lleven a cabo los procedimientos respectivos para su distribución.

En términos amplios, tales comisiones mixtas tienen en estricto sentido sus funciones derivadas a partir de la determinación que de la renta gravable declare el patrón ante las autoridades fiscales, así como su objeción en dicho proceso, no obstante, su vigencia es de carácter temporal, fungiendo como tal en cada ejercicio fiscal, por lo que no se debe olvidar que las facultades de comprobación de las autoridades administrativas no se constriñe únicamente al ejercicio fiscal anterior, y que en la mayoría de las ocasiones se ve retrasado aún más por el derecho que tienen en este caso los patrones, de impugnar las resoluciones de modificación de la renta gravable del reparto de utilidades mediante recuso de revocación fiscal.

⁸⁴ Ídem.

2.2.2 LA DETERMINACIÓN DE LA RENTA GRAVABLE DEL REPARTO DE UTILIDADES COMO EL RESULTADO DE UN ACTO ADMINISTRATIVO.

2.2.2.1 El acto administrativo y sus efectos en el derecho laboral.

Dentro de la constitución del acto administrativo de naturaleza fiscal, es necesario entender la dualidad existente de sus efectos, ya que tratándose de la determinación de la modificación de la renta gravable para el reparto de utilidades, se concibe la determinación de un derecho laboral resultado de la actuación hacendaria fiscalizadora.

De ahí que se establezca la coexistencia de una obligación vinculante de carácter laboral, entre los sujetos obligados en materia fiscal, y sus trabajadores.

Con ello se debe aclarar en un primer término la conceptualización del acto fiscal y sus efectos, en virtud de que bajo esta tesis, la determinación de la modificación de la renta gravable para el reparto de utilidades, deriva de un acto administrativo de una autoridad fiscalizadora con efectos declarativos de un derecho laboral para un tercero.

Por su parte, los requisitos de este acto de carácter fiscal en nuestro sistema jurídico mexicano, se encuentran en el artículo 38, del CFF⁸⁵.

⁸⁵ Artículo 38.

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

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

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Señalar lugar y fecha de emisión.

IV. Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

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

Dentro de tales requisitos en la fracción V, del citado precepto, se puede advertir que es indispensable que se señale el nombre o los nombres de las personas a quienes este vaya dirigido, en este caso, los trabajadores como terceros interesados.

La falta de probidad en relación a la enunciación de los sujetos sobre los cuales recae, es decir, si se habla respecto a no solo una determinación de origen fiscal, sino a la cuantificación líquida a favor de los trabajadores, con la finalidad de que el acto administrativo surta todos sus efectos, es necesario que se establezca de forma expresa y nominada en quien reincide tal derecho.

De esta forma, bajo la mira de la Teoría Garantista, el derecho debe crear los instrumentos necesarios para hacer valer los derechos concedidos previamente, como es el caso del reparto de utilidades, por lo que la falta de normatividad expresa respecto a estos actos administrativos, rompe con dicho carácter proteccionista del garantismo, puesto que resulta innegable la obligación de las autoridades fiscales de precisar en la liquidación respectiva, quiénes son los trabajadores beneficiados del derecho al reparto de utilidades, puesto que de lo contrario, ello implicaría que el acto administrativo carezca de una determinación

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

En caso de resoluciones administrativas que consten en documentos impresos, el funcionario competente podrá expresar su voluntad para emitir la resolución plasmando en el documento impreso un sello expresado en caracteres, generado mediante el uso de su firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución. Para dichos efectos, la impresión de caracteres consistente en el sello resultado del acto de firmar con la firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, que se encuentre contenida en el documento impreso, producirá los mismos efectos que las Leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.

Asimismo, la integridad y autoría del documento impreso que contenga la impresión del sello resultado de la firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, será verificable mediante el método de remisión al documento original con la clave pública del autor. El Servicio de Administración Tributaria establecerá los medios a través de los cuales se podrá comprobar la integridad y autoría del documento señalado en el párrafo anterior. Si se trata de resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria se señalará, además, la causa legal de la responsabilidad”.

jurídica que involucra una falta de precisión, estableciendo los nombres de las personas que tienen el interés jurídico sobre tal derecho, además concebido desde los principios de los derechos sociales y que permean sobre el elemento teleológico y dual entre un derecho laboral y una obligación fiscal, emanados del propio acto administrativo.

2.2.2.2 La renta gravable para el reparto de utilidades y el derecho administrativo.

Ahora bien, cimentadas las bases laborales respecto del reparto de utilidades, es necesario que se entrelace la intervención de las autoridades fiscales en dicho reparto⁸⁶.

Su intervención deriva principalmente de la LISR, pues en efecto, el reparto de utilidades se establece a partir de la determinación de la renta gravable.

Por su parte, el artículo 9 de la LISR, establece el procedimiento para determinar la renta gravable, sobre el cual habrá de aplicarse el 10% al que alude la resolución de la Quinta Comisión Nacional para la Participación de las Utilidades, y que es del siguiente tenor:

Artículo 9.

Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%.

El resultado fiscal del ejercicio se determinará como sigue:

I. Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este Título y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

II. A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

⁸⁶ A la fecha no se ha modificado el porcentaje señalado para el reparto de utilidades.

El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio fiscal.

Para determinar la renta gravable a que se refiere el inciso e) de la fracción IX del artículo 123, apartado A de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no se disminuirá la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio ni las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

Para la determinación de la renta gravable en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, los contribuyentes deberán disminuir de los ingresos acumulables las cantidades que no hubiesen sido deducibles en los términos de la fracción XXX del artículo 28 de esta Ley.⁸⁷

Bajo esta tesitura es necesario que se cree una acción coordinada entre las autoridades fiscales y las laborales, ello en virtud de la concepción de un Estado integral, en el que todas las autoridades contribuyen en la conjugación de la protección de los derechos de los gobernados, en este caso como el resultado de un sistema que genere los mecanismos necesarios que funjan como garantes de la protección de los derechos que en concreto la propia constitución ha concedido a los trabajadores por medio de la figura del reparto de utilidades.

Lo anterior es fácil de comprender si se concibe al Estado como un conjunto de elementos, constituidos por la normatividad, las instituciones, los órganos jurisdiccionales y autoridades que componen un todo, en el que no existe más que una división de funciones que al final se entretajan bajo el marco del Estado como una sola entidad.

Asimismo no se debe perder de vista que el reparto de utilidades es un derecho derivado de una obligación fiscal, el cual tiene efectos para un tercero, esto es, el acto administrativo declara una obligación al contribuyente a través de la determinación de un crédito fiscal, y por otra parte, reconoce un derecho derivado de la modificación de la renta gravable, a favor de los trabajadores a quienes les corresponde el reparto de utilidades respectivo.

⁸⁷ Ley del Impuesto Sobre la Renta, 2019, México.

De ello que ambas funciones, tanto fiscales como laborales converjan al tratarse de un acto jurídico con efectos directos de naturaleza fiscal y de forma indirecta, con efectos sobre derechos laborales para los trabajadores del contribuyente.

2.2.2.3 La Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Tratándose de la modificación de la renta gravable para el reparto de utilidades, se debe destacar que al corresponder a una determinación de carácter fiscal, como el resultado de una facultad fiscalizadora de la una autoridad administrativa, su impugnación debe ser efectuada ante un órgano jurisdiccional de carácter administrativo, como lo es el Tribunal Federal de Justicia Administrativa⁸⁸.

La intervención de dicho Tribunal, surge como el encargado de dirimir las controversias que se susciten entre los particulares y la actividad administrativa de las autoridades, y que se ciñe a la materia federal, tratándose de la resolución de litigios correspondientes a impuestos federales, tal y como es el caso del Impuesto Sobre la Renta, base de la determinación de la renta gravable para el reparto de utilidades.

Sin embargo, este carácter dual entre una determinación de carácter fiscal, y el pronunciamiento respecto al reconocimiento de un derecho laboral determinado de forma líquida y cuantificada, genera además desde el punto de vista deóntico, una expectativa positiva por parte de los trabajadores, para reclamar el pago correspondiente.

⁸⁸ Facultado para resolver dichas controversias, en términos del artículo 3, fracción II, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, que a la letra establece:

Artículo 6.

...

II. Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación;

...

En tales condiciones es como aparece la figura de los trabajadores como terceros interesados en las controversias que surgen a partir de la impugnación de las resoluciones que determinan la modificación de la renta gravable, puesto que viéndolo desde el punto de vista del contenido deóntico del acto administrativo, la expectativa positiva a favor del trabajador, se traduce en la materialización de un derecho incompatible⁸⁹ frente al actor, es decir, su empleador.

Ahora bien, una vez que la maquinaria judicial es puesta en marcha por parte del empleador, quien a partir de este momento actúa como actor dentro del juicio contencioso administrativo, el siguiente paso poder dar una verdadera procedencia al mismo, es el establecimiento de la relación jurídico procesal.

Al respecto, el artículo 3, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo (LFPCA) señala como partes a los siguientes:

Artículo 3.

Son partes en el juicio contencioso administrativo:

I. El demandante.

II. Los demandados. Tendrán ese carácter:

a) La autoridad que dictó la resolución impugnada.

b) El particular a quien favorezca la resolución cuya modificación o nulidad pida la autoridad administrativa.

c) El Jefe del Servicio de Administración Tributaria o el titular de la dependencia u organismo desconcentrado o descentralizado que sea parte en los juicios en que se controvertan resoluciones de autoridades federativas coordinadas, emitidas con fundamento en convenios o acuerdos en materia de coordinación, respecto de las materias de la competencia del Tribunal.

Dentro del mismo plazo que corresponda a la autoridad demandada, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá apersonarse como parte en los juicios en que se controvierta el interés fiscal de la Federación.

III. El tercero que tenga un derecho incompatible con la pretensión del demandante.⁹⁰

⁸⁹ Véase artículo 14, fracción VII de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo vigente.

⁹⁰ Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 2019, México.

Del citado artículo queda totalmente claro la determinación de la autoridad demandada, quien es aquella autoridad que se encargo de emitir el acto impugnado, dotada de tal certeza jurídica que del propio acto de forma expresa se encuentra su denominación y firma, pues además, al ser un acto administrativo debe cubrir con los requisitos establecidos por la LFPCA.

No obstante, la figura del tercero interesado se encuentra solo caracterizada por la existencia de un derecho incompatible, mismo que resulta incuestionable que es sustentado por los trabajadores en cuyo favor se ha declarado el derecho al pago del reparto complementario de utilidades.

En virtud de lo anterior, es como se configura la relación jurídico procesal dentro del procedimiento contencioso administrativo, de donde surge un nuevo cuestionamiento, ¿Quiénes son específicamente esos terceros interesados?.

Sabemos ahora que esos terceros interesados son los trabajadores, pero a efecto de que sean llamados a juicio, dentro de la LFPCA, se establece sobre el tema como uno de los requisitos de procedencia, en su artículo 14, el siguiente:

Artículo 14.- La demanda deberá indicar:

...

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

...⁹¹

De lo anterior se advierte que únicamente se atañe a la manifestación del actor, sin que exista un mayor pronunciamiento en relación a la determinación de dicho tercero interesado, pues del análisis del mismo, la parte actora tiene a su favor una presunción de que la simple afirmación de que no existe un tercero interesado, cubra de forma total con este requisito.

Sin embargo, la propia lógica trae consigo que independientemente de la manifestación de la parte actora, dentro del acto administrativo que se impugna en el juicio contencioso administrativo, consistente en la determinación de la

⁹¹ Ídem.

modificación de la renta gravable para el reparto de utilidades, se está determinando de forma expresa un derecho a favor de los trabajadores, mismo que además de encontrarse cuantificado en una cantidad cierta, se caracteriza por ser ineficaz respecto a sus efectos, puesto que no se especifica al sujeto en cuyo favor se determina tal derecho subjetivo.

2.3 EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO Y LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN ADMINISTRATIVA Y SU RELACIÓN CON LA DETERMINACIÓN DE LA RENTA GRAVABLE PARA EL REPARTO DE UTILIDADES.

Desde el ordenamiento constitucional, una de las obligaciones de cada uno de los mexicanos, es la de contribuir al gasto público tanto a nivel federal, como municipal, justo como se encuentra establecido en la fracción IV, del artículo 31 de la CPEUM.

Retomando globalmente la idea contenida en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, podemos decir que, todo individuo que realice algunas actividades dentro del territorio nacional, y que sea considerado por alguna ley tributaria, como generadora de la obligación al pago de su impuesto, deberá hacerlo de la manera proporcional y equitativa que establezca dicha ley.⁹²

Este tema se encuentra vinculado con otros dos conceptos, el procedimiento administrativo y las facultades de comprobación.

Desde el mundo de la deontología, cada contribuyente deberá ser capaz de pagar puntualmente las contribuciones, en cualquiera de las modalidades que la ley le haya determinado, sin que fuera necesario que la autoridad interviniera en ello. No obstante, en el mundo del ser, el Estado ha visto la necesidad de crear mecanismos que comprueben que el particular ha cumplido con sus obligaciones

⁹² Lasses, Soberanes et al., *Manual teórico práctico sobre medios de defensa en materia administrativa*, México, UVAQ, 2018, p.8.

fiscales, independientemente que lo haya hecho correctamente, o por una omisión, ya sea voluntaria o no, haya eludido su observancia en detrimento de la hacienda pública.

Entre estos supuestos normativos aparece el Impuesto Sobre la Renta, el cual queda a cargo de toda persona física o moral que obtenga una utilidad fiscal derivada de su actividad económica.

La regulación de este impuesto se encuentra regulada en la LISR, en la relación con la Miscelánea Fiscal vigente, en el ejercicio de que se trate y el CFF, en donde este último ordenamiento se encarga a su vez de normativizar las facultades de comprobación.

2.3.1 Aspectos generales del procedimiento administrativo.

Para entender el procedimiento administrativo, este se debe definir en términos generales, y que al respecto el autor Fernández Ruiz puntualiza de la siguiente manera:

Se refiere el procedimiento administrativo al conjunto de actos metódicamente articulado con el propósito específico de regular la intervención de quienes pueden participar en la conformación o impugnación de toda declaración de voluntad de un órgano del poder público en ejercicio de la función administrativa, destinada a producir efectos jurídicos respecto de casos individuales específicos.⁹³

El procedimiento administrativo aduce a toda esa serie de pasos que bajo el principio de legalidad, deberán ser efectuados como parte de la emanación de la voluntad del poder público en la instrucción de su función, el cual a su vez se encargará de producir consecuencias jurídicas.

En tal virtud, la importancia de la conformación adecuada del proceso administrativo, así como en su puntual descripción normativa, son los precedentes necesarios que le crean verdadera eficacia al acto administrativo, puesto que:

⁹³ Fernández , Jorge, op. cit., p. 155.

Una adecuada ordenación y sistematización del ejercicio de las competencias y facultades de la administración pública solo se podrá lograr mediante el establecimiento de un procedimiento administrativo que determine plazos y términos para la realización de los actos e, incluso, los precise para cada tipo de trámite.⁹⁴

Lo que genera de vital importancia el establecimiento de los requisitos específicos para todo acto administrativo. Hernando Morales, citado por Fernández Ruiz, señala:

El marco jurídico del procedimiento administrativo le impone normas relativas a la competencia, capacidad y representación de los sujetos interesados a la legitimidad y forma de sus actos, al expediente, a la presentación de escritos, a sus notificaciones, plazos y términos, al silencio administrativo y sus consecuencias, sin circunscribirse solo a la conformación de su acto final, sino propagarse hacia aspectos colaterales y su posible impugnación, garantizando el derecho de audiencia y la cabal observancia del principio de legalidad y del debido procedimiento, así como su simplicidad.⁹⁵

Por su parte, el procedimiento administrativo de aquellos actos administrativos que están relacionados con las obligaciones fiscales, están regulados en el CFF.

Este último ordenamiento constituye la ley específica que regula a la materia de los actos administrativos de naturaleza fiscal, y que se antepone a la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

⁹⁴ Ibidem, p. 156.

⁹⁵ Idem.

2.3.2 Las facultades de comprobación y su relación con la determinación de la renta gravable para el reparto de utilidades.

Las facultades de comprobación de autoridad administrativa, se refiere a aquellas potestades que le permiten a la autoridad corroborar el adecuado cumplimiento de las obligaciones fiscales.

En la legislación mexicana están previstas en el artículo 42 del CFF, el cual, para mayor referencia se transcribe:

Artículo 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

I.- Rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trate.

II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.

III.- Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

IV. Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar que cumplan con las siguientes obligaciones:

(...)

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

VII.- Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.

VIII. Se deroga.

IX. Practicar revisiones electrónicas a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, basándose en el análisis de la información y documentación que obre en poder de la autoridad, sobre uno o más rubros o conceptos específicos de una o varias contribuciones.

X. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el número de operaciones que deban ser registradas como ingresos y, en su caso, el valor de los actos o actividades, el monto de cada una de ellas, así como la fecha y hora en que se realizaron, durante el periodo de tiempo que dure la verificación.

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

Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.

(...)⁹⁶

Derivado de este precepto se justifica la intervención de la autoridad para poder emitir una liquidación fiscal en la que se modifique la renta gravable para el reparto de utilidades, cuyas consecuencias sean tanto laborales como fiscales.

Robustece lo anterior la siguiente tesis pronunciada por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa:

PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS.
LA RESOLUCIÓN QUE DETERMINA VARIACIÓN EN LA RENTA GRAVABLE Y POR

⁹⁶ Código Fiscal de la Federación, 2019, México.

TANTO UNA VARIACIÓN EN EL REPARTO DE UTILIDADES PRODUCE CONSECUENCIAS TANTO FISCALES COMO LABORALES.

La resolución en la que se determina el cálculo de la renta gravable del patrón-contribuyente, así como el reparto de las utilidades trasciende tanto al ámbito fiscal como al derecho de los trabajadores, pues es a través de las facultades de revisión fiscal que la autoridad tributaria verifica el cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente, pudiendo, en su caso, variar la renta gravable y, por tanto, el derecho de sus trabajadores al reparto de utilidades. De lo anterior se sigue que si la utilidad fiscal se calculó mal se determinará un crédito fiscal al contribuyente patrón, y a la par se ordenará el reparto adicional de ese beneficio constitucional. Esto es, la autoridad tributaria actúa al mismo tiempo como autoridad laboral y fiscal cuando constata que el reparto sea correcto, en virtud de que el ejercicio de las facultades de comprobación fiscal fue diseñado para inspeccionar que los particulares cumplan con sus obligaciones fiscales, y en atención al marco constitucional y legal que rige a la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, no sólo es congruente con él, sino que es idóneo el procedimiento de revisión fiscal para realizar esa atribución con efectos fiscales y laborales.

Contradicción de tesis 318/2010. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Primer Circuito y Tercero en Materia Administrativa del Primer Circuito. 8 de diciembre de 2010. Mayoría de tres votos. Disidentes: Sergio A. Valls Hernández y Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Armida Buenrostro Martínez.

Tesis de jurisprudencia 4/2011. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del doce de enero de dos mil once.

Nota: Esta tesis fue objeto de la denuncia relativa a la contradicción de tesis 194/2015 del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, desechada por notoriamente improcedente, mediante acuerdo de 9 de julio de 2015.⁹⁷

Esto es, no es óbice a ello que las facultades de comprobación fiscal tengan una naturaleza diversa a la laboral, toda vez que si bien es cierto que esta en esencia se encuentra vinculada con la verificación del cumplimiento de las obligaciones fiscales, no menos cierto es que el marco constitucional le concede al procedimiento fiscalizador la capacidad de convertirse en el ideal para realizar una atribución con consecuencias no solo fiscales, sino laborales.

2.4 LA PROTECCIÓN JUDICIAL GARANTISTA DEL TERCERO INTERESADO EN EL REPARTO DE UTILIDADES.

En nuestro sistema jurídico las autoridades fiscales tienen una atribución para determinar el reparto de las utilidades, la cual es concedida a partir de la Ley Federal del Trabajo (LFT) en su artículo 120, y que es justificado por la propia naturaleza de las funciones de la autoridad hacendaria, tema que a nivel nacional será analizado posteriormente.

Por otra parte, en nuestro ordenamiento jurídico se ha concedido a los particulares que vean trasgredida su esfera jurídica, en este caso por un acto de la autoridad fiscal, la facultad de acudir a los órganos jurisdiccionales⁹⁸ a efecto de que con base a su garantía de seguridad jurídica y derecho de audiencia, a impugnar una determinación que imponga un crédito fiscal y como consecuencia de ello, modifique la renta gravable para el reparto de utilidades.

Dicha facultad se materializa a través de la interposición de los juicios de nulidad, en el que no obstante que el origen de esta relación jurídica nace entre el

⁹⁷ Tesis 2a./J. 4/2011, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, t. XXXIII, Febrero de 2011, p. 774.

⁹⁸ Véase procedencia del juicio de nulidad en artículo 3 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

particular y la autoridad hacendaria, la modificación de la renta gravable crea efectos colaterales que recaen sobre un tercero, en este caso, los trabajadores de la parte actora, a quienes también les corresponde gozar de la más amplia protección de la justicia, y que por tanto se les debe conceder participación como parte procesal en estos juicios de nulidad, en su carácter de poseedores de un derecho incompatible.

Esto se puede traducir en que tratándose del reparto de utilidades, éste deriva de una obligación proveniente de un acto administrativo con efectos declarativos para un tercero, en el que existe una falta latente de certeza jurídica respecto de aquél, ya que a pesar de que la modificación constituya para el trabajador un derecho en el que se le está determinando una cantidad líquida que le corresponde reclamar, este constituye un derecho a un tercero que se encuentra indeterminado, que deja en estado de indefensión a los trabajadores en cuyo favor se reconoció la facultad de reclamar el pago del reparto de utilidades.

La problemática de la indeterminación de este tercero interesado trasciende al aspecto procesal, agravándose la indeterminación jurídica de los trabajadores beneficiados por la determinación del reparto de utilidades, cuando el patrón está en contra del acto administrativo y, por tanto, demanda la nulidad de la liquidación fiscal así como del reparto de utilidades ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en cuya resolución se está concediendo en su favor, una cantidad mayor a la que se les había pagado inicialmente.

De ahí que resulte de vital importancia su participación en el juicio contencioso administrativo, como tercero interesado, y sin que en la legislación mexicana se cuenten con las garantías para su intervención en el juicio como propietario de un derecho incompatible.

De lo antes descrito no se pueda perder de vista que estos juicios de nulidad se encuentren regidos por principios procesales previamente establecidos a nivel internacional.

Por lo que desde este punto de vista procesal, a efecto de proteger en cualquier procedimiento la intervención de todos aquellos que intervienen en la relación jurídica procesal, incluyendo dentro de ellos a los interesados en el juicio,

tenemos que la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, suscrito por el Estado Mexicano en el año de 1998, al respecto señala en sus artículos 8° y 24°:

Artículo 8. Garantías Judiciales.

1. Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o *para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter.*⁹⁹

Artículo 24. Igualdad ante la Ley.

Todas las personas son iguales ante la ley. En consecuencia, tienen derecho, sin discriminación, a *igual protección de la ley.*¹⁰⁰

Respecto al primero de ellos, dicho precepto se traduce en la obligación de los órganos jurisdiccionales de garantizar que todos los sujetos sean oídos dentro de un procedimiento, lo que doctrinalmente es conocida como la garantía de audiencia, en cuyo caso además reconoce tal protección no solo en la sustanciación de los procedimientos penales, sino que además tiene efectos sobre la determinación de un derecho, ya sea de naturaleza tanto de carácter laboral como fiscal, como es el caso de la dualidad existente en el derecho al reparto de utilidades.

De ahí que se encuentre íntimamente ligado al siguiente precepto contenido en el citado ordenamiento, el cual alude a la igualdad de todos los sujetos ante la Ley, y que en este caso se instituye en una igualdad procesal, en el que deberán ser escuchados todos los interesados en el juicio, ya sea como actores en contra de la determinación fiscal, como autoridades demandadas, o como titulares de un derecho incompatible.

⁹⁹ Ídem.

¹⁰⁰ Ídem.

2.4.1 Las garantías judiciales en el proceso administrativo.

Antes de comenzar un estudio más profundo sobre las garantías y su protección, es necesario establecer que son las *garantías judiciales*.

Como ya se infirió en el tema anterior, estas se refieren a todos aquellos derechos que han sido dictados con el objetivo de proteger a todos los sujetos que se encuentren dentro de un procedimiento de tipo judicial, sin importar la naturaleza de que se trate.

Estas *garantías judiciales* han sido identificadas por diversos autores, con los derechos fundamentales, los cuales a diferencia de los derechos humanos, engloban su positivización para hacerse efectivos, independientemente de su naturaleza innata al ser humano.

Lo anterior se traduce en la búsqueda de una protección más amplia para los sujetos de derecho.

Por consiguiente, se debe entender que las garantías judiciales se encuentran inherentes a todo proceso judicial, no obstante que este ha sido mayormente identificado con los procesos penales y civiles.

Tratándose del proceso administrativo, su aplicación deberá ser aún más puntual, puesto que las controversias que suscitan respecto a esta materia versan sobre la relación entre el particular y las autoridades, cuyas actuaciones tienen por su propia existencia la presunción de legalidad.

Proposición que introduce la parte relevante de la aplicación de la teoría Garantista y su inclusión en todo proceso, ya que estas forman parte de la protección que el Estado y el *contrato social* conceden a los gobernados.

Por su parte, el debido proceso constituye un derecho matriz de la referencia garantista, y que a su vez comprende la aparición de otros derechos dentro del mismo, por lo que el respeto a cada uno de ellos instituye el acatamiento a lo que la justicia, como la finalidad del derecho, dicte como marco de actuación.

2.4.2 La normatividad de las garantías judiciales.

En el sistema normativo mexicano, las garantías judiciales tienen su principal aparición en la CPEUM.

El principal estandarte de las garantías judiciales se encuentra en el artículo 14 del citado ordenamiento, el cual es del tenor siguiente:

Artículo 14. A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna. Nadie podrá ser privado de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las Leyes expedidas con anterioridad al hecho.

En los juicios del orden criminal queda prohibido imponer, por simple analogía, y aún por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito de que se trata. En los juicios del orden civil, la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra o a la interpretación jurídica de la ley, y a falta de ésta se fundará en los principios generales del derecho.¹⁰¹

Este artículo determina que nadie podrá ser violentado en su esfera jurídica, sino existió previamente un proceso judicial, el cual deberá ser substanciado con todas las formalidades que ello implica, esto es, deberá garantizar el debido proceso y el estricto respeto de los derechos de las partes.

En relación a ello, el artículo 16, primer párrafo de la CPUM, indica:

Artículo 16. Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento. En los juicios y procedimientos seguidos en forma de juicio en los que se establezca como regla la oralidad, bastará con que quede constancia de ellos en cualquier medio que dé certeza de su contenido y del cumplimiento de lo previsto en este párrafo.

¹⁰¹ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 2019, México.

(...)¹⁰²

Siguiendo con el estudio de las garantías judiciales, se obliga a que ninguna persona pueda ser importunada sino media de forma escrita algún mandamiento, razón en la cual se sustenta además el principio de legalidad.

Asimismo, en el segundo párrafo del artículo 17 del mismo ordenamiento, indica:

Artículo 17.

(...)

Toda persona tiene derecho a que se le administre justicia por tribunales que estarán expeditos para impartirla en los plazos y términos que fijen las leyes, emitiendo sus resoluciones de manera pronta, completa e imparcial. Su servicio será gratuito, quedando, en consecuencia, prohibidas las costas judiciales. Siempre que no se afecte la igualdad entre las partes, el debido proceso u otros derechos en los juicios o procedimientos seguidos en forma de juicio, las autoridades deberán privilegiar la solución del conflicto sobre los formalismos procedimentales.

(...)¹⁰³

Lo supra citado sustenta la protección de acceso a la justicia, así como la obligación a que esta sea expedita.

En general, las garantías judiciales tienen como finalidad una protección que no solo engloba a la actora, sino al tercero interesado y cualquier sujeto de derecho que se encuentre sometido a un proceso judicial.

¹⁰² Ídem.

¹⁰³ Ídem.

2.5 CRITERIOS JURISPRUDENCIALES.

2.5.1 La Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Respecto al tercero interesado en el proceso administrativo, en el caso de los trabajadores con derecho al reparto de utilidades en una liquidación fiscal, la Suprema Corte de Justicia de la Nación se ha pronunciado en relación a la importancia de su llamamiento a juicio, lo que resulta trascendental para determinar de forma concisa el carácter con el cual se ostentan con un derecho incompatible, el cual configura en sentido estricto el supuesto normativo de la justificación de su intervención en el juicio, y que cabe destacar, es un derecho que surge desde el momento de creación del acto administrativo, y que además ha sido reconocido a nivel constitucional, y que por tanto merece la construcción de todos aquellos mecanismos que garanticen su cumplimiento.

Con ello se infiere específicamente al principal postulado de la teoría Garantista de Luigi Ferrajoli, ya que no se puede concebir la existencia de un derecho sin la correlativa obligación del Estado, en su carácter de generador del mismo, de crear los instrumentos que verifiquen su cumplimiento, pues ante la falta de los mismos, estaríamos en la presencia de lo que Riccardo Guastini conoce como Derechos de papel.¹⁰⁴

De ahí que resulte fundamental la diferenciación entre la garantía como derecho subjetivo público, y como mecanismo de perfeccionamiento del derecho, encargado de asegurar su eficacia.

Esa misma eficacia se encuentra relacionada con la protección garantista del tercero interesado en el proceso administrativo, en el caso de los trabajadores con derecho al reparto de utilidades derivado de una liquidación fiscal, pues no se debe olvidar que hasta la fecha, el reconocimiento de este tercero interesado se ha hecho por medio de herramientas jurídicas ineficaces, en la que se atiende a la mera manifestación de la parte actora, la cual se da en dos sentidos, el primero

¹⁰⁴ Para profundizar al respecto, se sugiere revisar la bibliografía de Ricardo Guastini, cuyo principal postulado se encuentra vinculado con la fuerza de la norma en relación con el mundo fáctico.

respecto a su declaración del Impuesto Sobre la Renta, y la segunda sobre la existencia o no de un tercero interesado.

En tales condiciones, respecto a la primera de las manifestaciones, es posible poner en tela de juicio dicha aseveración, por medio de las facultades de comprobación de la autoridad fiscal, las cuales no se debe perder de vista que son aplicadas de forma posterior al primer reparto de utilidades, ya que contiene un carácter complementario. Sin embargo, por lo que hace a la segunda de éstas, jurídicamente se constriñe solo a la afirmación del accionante, sin que exista una certeza jurídica que avale su dicho.

La relevancia de emplazar a éstos terceros interesados, deviene de la protección garantista de un derecho que le fue previamente concedido, el cual corre el riesgo de que al no ser protegido desde la creación del acto administrativo, posteriormente no pueda ser salvaguardado, en virtud de la propia dinámica laboral, misma que intrínsecamente reconoce la movilidad de los trabajadores, de ahí la vital importancia de que se exprese de forma nominada a favor de quien fue reconocido este reparto adicional de las utilidades, pues solo a los trabajadores que se encontraban laborando en el año del ejercicio fiscal que se encuentra en escrutinio, es a los que les corresponde el pago de ese reparto adicional.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación se ha pronunciado en tal sentido en la Jurisprudencia 2a./J.146/2011, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXIV, Septiembre de 2011, Materia Administrativa, página 1466, al señalar lo siguiente:

REPARTO ADICIONAL DE UTILIDADES. LOS TRABAJADORES, COMO TERCEROS, DEBEN SER LLAMADOS A JUICIO POR CONDUCTO DE QUIEN LOS REPRESENTA, CUANDO SE DEMANDA LA NULIDAD DE LA RESOLUCIÓN QUE LO ORDENA. De los artículos 121 y 122 de la Ley Federal del Trabajo, 10, 86, 130 y 133 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y 7o. y 8o. del Reglamento de los Artículos 121 y 122 de la Ley Federal del Trabajo, se advierte una obligación anual de los

contribuyentes en la que, concomitante con la de presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta en la que se determina el ingreso gravable, debe fijarse, por el propio contribuyente, el monto que corresponda a la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa, lo cual significa que también se trata de una obligación anual que considera para su cumplimiento un específico ejercicio fiscal. Igualmente, deriva que dicho reparto debe efectuarse dentro de los 60 días siguientes a la fecha en que deba pagarse el impuesto anual y, en caso de que deba aumentarse el ingreso gravable declarado inicialmente para efectos fiscales, procede hacer un reparto adicional dentro de un plazo igual o dentro de los 30 días siguientes a la resolución dictada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando haya mediado impugnación de los trabajadores. Por tanto, las resoluciones que ordenan el reparto adicional de utilidades como resultado de la modificación del ingreso global gravable, tienen una relación de carácter complementario con la declaración original, pues forman parte del resultado del ejercicio fiscal de que se trate y pueden repercutir en los derechos de los trabajadores, por lo que debe citarse a juicio como tercero interesado al sindicato o al representante de los trabajadores de la empresa que demandó la nulidad de una resolución que ordena un reparto adicional de utilidades, pues de resolverse en favor del actor podría privarse a aquellos trabajadores de la participación activa en las utilidades que legalmente pudiera corresponderles; emplazamiento que se hará a través del representante del sindicato o de la mayoría de los trabajadores en caso de no existir aquél, es decir, de quien represente los intereses de los trabajadores en el momento de requerir al actor; lo que no significa que una vez establecida legalmente la obligación de realizar el reparto adicional de utilidades, deba considerarse para esos efectos a los trabajadores que prestan sus servicios al actualizarse el mencionado requerimiento, sino a los que laboraron durante el ejercicio fiscal que se corrige.

* Contradicción de tesis 212/2011. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito. 10 de agosto de 2011.

Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: María Marcela Ramírez Cerrillo.

Tesis de jurisprudencia 146/2011. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veinticuatro de agosto de dos mil once.

Nota: Esta tesis fue objeto de la denuncia relativa a la contradicción de tesis 194/2015 del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, desechada por notoriamente improcedente, mediante acuerdo de 9 de julio de 2015.¹⁰⁵

El criterio antes citado, sustenta la importancia del llamamiento del tercero interesado a juicio, además de asegurar que el reconocimiento del derecho al reparto de utilidades corresponda al sujeto a quien se está emplazando. Ahora la mayor interrogante será encontrar a tal sujeto.

Asimismo, el criterio de oficio de los Tribunales Colegiados para conceder el amparo y protección de la justicia de la unión, para el efecto de que el Tribunal Federal de Justicia Administrativa proceda a reponer el procedimiento y sin que sea óbice el señalamiento de la actora de que no cuenta con un tercero interesado, se sustenta en el criterio que a continuación se transcribe:

REPARTO ADICIONAL DE UTILIDADES. AL ADVERTIR OFICIOSAMENTE EL TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO QUE EN EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN SU CONTRA NO SE EMPLAZÓ A LOS TRABAJADORES QUEJOSOS COMO TERCEROS INTERESADOS, ANTE LA NEGATIVA DE SU EXISTENCIA POR EL ACTOR, DEBE OMITIR EL ESTUDIO DE FONDO Y CONCEDER EL AMPARO PARA QUE LA SALA RESPONSABLE DICTE LAS MEDIDAS NECESARIAS PARA INVESTIGAR ESA CIRCUNSTANCIA Y, DE SER EL CASO, LLAMARLOS A JUICIO, SIN QUE CON ELLO SE CONTRAVENGA EL ÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 79 DE LA LEY DE AMPARO, VIGENTE A PARTIR DEL 3 DE ABRIL DE 2013.

¹⁰⁵ Jurisprudencia 2a./J.146/2011, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, t. XXXIV, Septiembre de 2011, p. 1466.

En el procedimiento contencioso administrativo en el que se impugna una resolución que ordena a una empresa el reparto adicional de utilidades, los trabajadores del actor tienen el carácter de parte como terceros interesados, conforme al artículo 3o., fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo que su intervención en el proceso es indispensable para justificar la legalidad de la sentencia correspondiente; razón por la cual, la Sala Fiscal del conocimiento, ante la negativa del accionante de tener trabajadores en el periodo por el cual se le determinó el crédito fiscal controvertido, debe dictar las medidas necesarias para investigar su posible existencia y, de ser el caso, emplazarlos a juicio a fin de darles la oportunidad de defender sus derechos y no dejarlos en estado de indefensión, como lo sostuvo la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia 2a./J. 146/2011, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXIV, septiembre de 2011, página 1466, de rubro: "REPARTO ADICIONAL DE UTILIDADES. LOS TRABAJADORES, COMO TERCEROS, DEBEN SER LLAMADOS A JUICIO POR CONDUCTO DE QUIEN LOS REPRESENTA, CUANDO SE DEMANDA LA NULIDAD DE LA RESOLUCIÓN QUE LO ORDENA.". Consecuentemente, al advertir oficiosamente el Tribunal Colegiado de Circuito que en el procedimiento mencionado no se emplazó a los trabajadores quejosos como terceros interesados ante la negativa de su existencia por el actor, debe omitir el estudio de fondo y conceder el amparo para que la Sala responsable actúe en los términos indicados. Lo anterior no contraviene el último párrafo del artículo 79 de la Ley de Amparo, vigente a partir del 3 de abril de 2013, al establecer que la suplencia de la queja por violaciones procesales o formales sólo podrá operar cuando se advierta que en el acto reclamado no existe algún vicio de fondo, pues la interpretación de dicha hipótesis conduce a estimar su aplicación cuando la violación procesal o formal advertida, afecte exclusivamente al quejoso o recurrente, pero no cuando pueda causar perjuicio a terceros no llamados a juicio, toda vez que se resolvería de fondo un asunto en el que no se ha integrado debidamente la relación jurídica sustancial entre las partes, y porque, aun declarando que existe algún vicio de fondo en la sentencia reclamada, ello no se traduciría en una salvaguarda de las garantías de audiencia y defensa de

los terceros interesados, ni puede determinarse que obtuvieron un beneficio con esa resolución, como tampoco dará lugar a que se les integre al juicio de nulidad; de ahí que no sea posible, bajo ninguna circunstancia, resolver el fondo del asunto, mientras la relación jurídica procesal de origen no se encuentre debidamente integrada.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO DEL CENTRO AUXILIAR DE LA TERCERA REGIÓN, CON RESIDENCIA EN GUADALAJARA, JALISCO.¹⁰⁶

Ese criterio respalda una ruptura evidente entre una verdad jurídica irrefutable de la existencia de un tercero interesado frente al reparto adicional de utilidades determinando en una liquidación fiscal y el mundo de facto, puesto que independientemente de la manifestación de la actora, respecto a su negativa de existencia de un tercer interesado, se constriñe a juzgador a investigar su existencia.

2.5.2 El Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Por su parte, el Tribunal Federal de Justicia Administrativa confirma el criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, no obstante, su pronunciamiento expande sus efectos desde el origen del acto administrativo, puesto que aduce a la presunción de validez de la resolución impugnada en el juicio de nulidad, conceptualización que entrelaza al acto administrativo, pues de dicha expresión de la autoridad administrativa, es que se reconoce y declara en forma cuantificada y líquida un derecho.

Esto se aprecia de la siguiente Tesis de Jurisprudencia VII-J-1aS-70, aprobado por acuerdo G/S1-21/2013, publicada en la R.T.F.J.F.A., Séptima Época, Año III. No. 25, Agosto 2013. p. 37, la cual a la letra establece:

VII-J-1aS-70

¹⁰⁶ Tesis Aislada 4o.45 A (10a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. III, Agosto de 2014, p. 1942.

REPARTO ADICIONAL DE UTILIDADES. LOS TRABAJADORES, COMO TERCEROS, DEBEN SER LLAMADOS A JUICIO POR CONDUCTO DE QUIEN LOS REPRESENTA, CUANDO SE DEMANDA LA NULIDAD DE LA RESOLUCIÓN QUE LO ORDENA.- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 3º fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, tiene el carácter de tercero en el juicio, quien tenga un derecho incompatible con la pretensión del demandante, por lo tanto cuando en la resolución impugnada se ordena un reparto adicional de utilidades como resultado de la modificación del ingreso global gravable, ello conlleva a presumir la existencia de personal subordinado a la actora, cuyos derechos pueden ser afectados, por lo que debe citarse a juicio como tercero interesado al sindicato o al representante de los trabajadores de la empresa que demandó la nulidad de una resolución que ordena un reparto adicional de utilidades y ante la negativa de la parte actora respecto de la existencia de los trabajadores, en virtud de la presunción de validez de la resolución impugnada, deberá requerírsele, a efecto de que en el término de ley proceda a señalar el nombre y domicilio correcto del tercero interesado en el juicio o en su caso manifieste y acredite cuál es el régimen laboral mediante el cual realiza su objeto social.

(Tesis de jurisprudencia aprobado por acuerdo G/S1-21/2013)

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año III. No. 25. Agosto 2013. p. 37.¹⁰⁷

Como tal, no se debe olvidar que el derecho concreto y subjetivizado al reparto de utilidades proviene de un acto administrativo, el cual debe cubrir con sus requisitos de validez, ya que de ellos no se cuestiona su existencia, puesto que al ser emitido por una autoridad administrativa, el acto siempre tendrá existencia por sí mismo.

La normatividad existente corresponde a un sistema jurídico en el que todos sus elementos se relacionan entre sí, por lo que, tanto el actuar de la autoridad administrativa, como el de los órganos jurisdiccionales se encuentra íntimamente vinculados en un todo ordenado y que debe actuar como tal.

¹⁰⁷ Tesis de Jurisprudencia VII-J-1aS-70, publicada en la R.T.F.J.F.A., Séptima Época, t. III. No. 25, agosto 2013. p. 37.

Con esto no se debe observar de una forma separada al procedimiento contencioso administrativo y la creación del acto administrativo, pues de ambos dependerá una afectación de forma directa a la esfera jurídica de los administrados, con consecuencias de derecho vinculantes entre todos los sujetos que intervienen en esta relación jurídica, ya sea en su carácter de actor principal, o de tercero ajeno a la resolución primigenia, pero que no obstante por los efectos expansivos del acto, ve una trasgresión a sus derechos.

Por otro lado, del análisis que se efectúa a la normatividad existente, no se establece que la Ley señale como requisito del acto de autoridad en materia fiscal, el nombramiento del tercero interesado, sin que específicamente en el artículo 38 del CFF se indique que deba señalarse el nombre de los sujetos sobre los cuales recae indirectamente, a pesar que ello derive de los efectos expansivos hacia terceros del propio acto, lo que controvierte lo señalado por la Tesis Jurisprudencial 1a./J. 50/2019, emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Tomo II, Junio de 2019, Materia Administrativa, página 919, al señalar lo siguiente:

RENTA. AL ARTÍCULO 9, PENÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, QUE PREVÉ EL PROCEDIMIENTO PARA LA DETERMINACIÓN DE LA RENTA GRAVABLE NO LE SON APLICABLES LOS PRINCIPIOS DE JUSTICIA FISCAL. El precepto legal citado precisa que la renta gravable aplicable al reparto de utilidades a que tienen derecho los trabajadores será el equivalente a la utilidad fiscal que determinen los patrones en el ejercicio, con excepción de la propia participación de los trabajadores en las utilidades pagada en el ejercicio, así como las pérdidas fiscales generadas en ejercicios anteriores y que se encuentren pendientes de disminuir. Dicha obligación patronal de participar a los trabajadores el 10% (diez por ciento) de las utilidades generadas constituye la materialización de su derecho social reconocido por el Poder Constituyente, y consagrado en el artículo 123, fracción IX, inciso e), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. En este sentido, el artículo 9, penúltimo párrafo, de la Ley del

Impuesto sobre la Renta, no forma parte de la determinación sustantiva del pago del impuesto, pues únicamente coadyuva a materializar el derecho de los trabajadores a participar en las utilidades de la empresa, es decir, su función es delimitar los elementos que deberán emplear las empresas para determinar el monto que servirá de base para la determinación de la cantidad que se debe repartir a los trabajadores. Por tanto, en atención a la naturaleza del ámbito general en el que se desenvuelven las relaciones obrero-patronales –incluso la relativa al reparto de utilidades–, se concluye que al artículo 9, penúltimo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta que prevé el procedimiento que regula la determinación de la renta gravable para los contribuyentes, no le son aplicables los principios de justicia tributaria contenidos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal.

Amparo en revisión 894/2016. Embotelladora y Distribuidora GEPP, S.A. de C.V. 14 de junio de 2017. Cinco votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Jorge Mario Pardo Rebolledo, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Norma Lucía Piña Hernández. Ponente: Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena. Secretario: Justino Barbosa Portillo.

Amparo en revisión 1300/2015. Banco Interacciones, S.A., Institución de Banca Múltiple, Grupo Financiero Interacciones y otras. 14 de junio de 2017. Cinco votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Jorge Mario Pardo Rebolledo, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Norma Lucía Piña Hernández. Ponente: Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena. Secretario: Justino Barbosa Portillo.

Amparo en revisión 1448/2015. Gómez Cuétara Hermanos, S.A. de C.V. 14 de junio de 2017. Cinco votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Jorge Mario Pardo Rebolledo, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Norma Lucía Piña Hernández. Ponente: Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena. Secretario: Justino Barbosa Portillo.

Amparo en revisión 833/2016. Empresas Verzatec, Sociedad de R.L. de C.V. 21 de junio de 2017. Cinco votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Jorge Mario Pardo Rebolledo, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y

Norma Lucía Piña Hernández. Ponente: Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena. Secretario: Justino Barbosa Portillo.

Amparo en revisión 1466/2015. T Holding Servicios, S.A. de C.V. y otras. 28 de junio de 2017. Cinco votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Jorge Mario Pardo Rebolledo, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Norma Lucía Piña Hernández. Ponente: Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena. Secretario: Justino Barbosa Portillo.

Tesis de jurisprudencia 50/2019 (10a.). Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada de cinco de junio de dos mil diecinueve.¹⁰⁸

Esta falta de determinación rompe con el aspecto teleológico del acto en relación con la determinación de la renta gravable para el reparto de utilidades señalado en el criterio citado, puesto que la determinación de la renta gravable tiene como finalidad convertirse en un instrumento para concretar el derecho del trabajador a percibir las utilidades que le corresponden, reiteradamente concedidas desde nuestro máximo ordenamiento, a fin de fincar la base para la determinación de la cantidad líquida que se debe entregar a los trabajadores, por lo que resulta contradictorio que no se señale a favor de quien se reconoce este derecho.

En estos términos, se advierte que existe una dicotomía inherente a la relación entre el derecho laboral y el fiscal, sin embargo la presente investigación se encuentra enfocada a lo que hace a la modificación de la cantidad de la renta gravable, esto es, lo que constituye el aspecto fiscal-administrativo, como una forma de coadyuvar a materializar un derecho de carácter social, pues en efecto, sobre la propia hacienda pública debe permear este mismo carácter, y la falta de certeza jurídica que concurre en la normatividad, al carecer de la condición fundamental que le da sentido a esta concurrencia entre el tema laboral y lo fiscal, de precisar el nombre de los trabajadores o sindicato al que se le reconoce el derecho subjetivo del reparto de utilidades.

¹⁰⁸ Jurisprudencia 1a./J. 50/2019, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, t. II, Junio de 2019, p. 919.

Asimismo, al reconocer la esencial injerencia del principio de legalidad en la actuación de la autoridad administrativa, sea quizá necesario replantearse estos requisitos del acto administrativo, cuando se trate de efectos sobre un tercero, esto entre la delgada línea con la competencia laboral, correspondiendo a la autoridad la obligación de notificarle a este tercero, en términos de lo dispuesto por el artículo 21 del Reglamento de los Artículos 121 y 122 de la LFT, pudiendo incluso cambiar la carga procesal para señalarlo en juicio, más aún cuando resulta evidente que el reparto de utilidades es accesorio a la liquidación, como se indica:

III-PSS-51

REPARTO ADICIONAL DE UTILIDADES.- SU PROCEDENCIA.- Aplicando el principio de derecho, según el cual lo accesorio sigue la suerte de lo principal, resulta que si los oficios que ordenan un reparto adicional de utilidades a los trabajadores de la empresa tienen su apoyo y fundamento en las liquidaciones que determinan diferencias de impuestos por haberse modificado el ingreso gravable, al reconocerse la validez de éstas, procede igualmente reconocer la legalidad del reparto citado, toda vez que en estos oficios se señala como base de la motivación precisamente a las liquidaciones cuya validez ha sido reconocida previamente.(IX)

Juicio de Competencia Atrayente No. 40/89.- Resuelto en sesión de 21 de septiembre de 1990, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Armando Díaz Olivares.- Secretaria: Lic. Yolanda Vergara Peralta.

R.T.F.F. Tercera Epoca. Año III. No. 33. Septiembre 1990. p. 17.¹⁰⁹

Por lo tanto, la resolución que pudiera emitirse, repercutiría en el derecho de los trabajadores, perdiendo el derecho a percibir la remuneración económica que el reparto implica.

¹⁰⁹ Tesis de Jurisprudencia III-PSS-51, publicada en la R.T.F.J.F.A., Tercera Época, t. III. No. 33, Septiembre 1990. p. 17.

CAPÍTULO III.

ASPECTOS DE INSEGURIDAD JURÍDICA DEL TERCERO INTERESADO EN EL PROCESO ADMINISTRATIVO.

3.1 CUESTIONES TÉCNICO-PRAGMÁTICAS DE LA CARGA PROCESAL DE SEÑALAR AL TERCERO INTERESADO.

Respecto a la determinación del tercero interesado en el proceso administrativo, jurídicamente se establece en el artículo 14 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo (LFPCA), que uno de los requisitos de procedencia de la demanda de nulidad, es que la parte actora lo señale sí es que este existiera.

Esto es, dicho artículo deja a la parte actora la carga de señalar al tercero interesado, sin que del análisis que se efectúe a dicha ley, se establezca un mayor requisito para su procedencia, o en su caso, un procedimiento de verificación del dicho del accionante.

Por su parte, no queda lugar a dudas que en relación a las resoluciones que por un lado determinan un crédito fiscal, derivado de una discrepancia en lo declarado ante la autoridad hacendaria y la renta obtenida por el contribuyente, y que por tanto, de forma accesoria, determinan una modificación de la renta gravable para el reparto de utilidades, hay una verdad jurídica¹¹⁰, que se puede esbozar de la siguiente manera:

«Existe un tercero interesado, si y sólo si en la determinación de una liquidación fiscal, existe una modificación de la renta gravable para el reparto de utilidades».

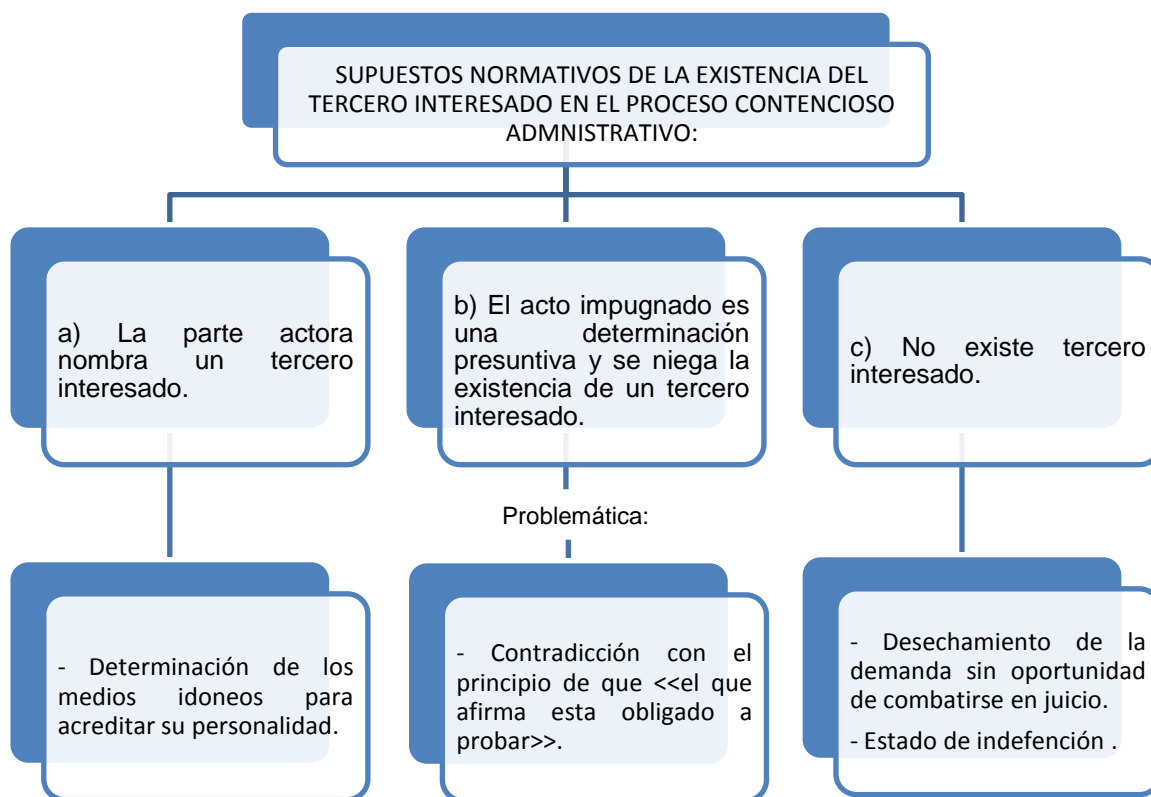
De la anterior construcción semántica se advierte que en el caso que se plantea, en todos los procesos que se llevan a cabo ante el Tribunal Federal de

¹¹⁰ El enunciado fue construido por medio de la fórmula citada por Luigi Ferrajoli, en su libro Epistemología Jurídica y Garantismo, publicado en 2004, en cual hace referencia a la orientación semántica de Alfred Tarski.

Justicia Administrativa, en los cuales se impugne como acto de autoridad un crédito fiscal derivado de una modificación de la renta gravable, la verdad jurídica irrefutable¹¹¹, es que existe un tercero interesado, correspondiendo a esta figura a los trabajadores que en el ejercicio fiscal que se verifique, hayan prestado sus servicios al contribuyente fiscalizado.

Ahora bien, que es lo que pasa cuando tal resolución proviene de una determinación presuntiva, o cuando la actora niega tener trabajadores, lo cual además resultaría lógico, si la accionante tiene como objetivo controvertir en el juicio esta determinación.

Es justo en este punto que existe disidencia entre la verdad jurídica y la factual, en que parte procesalmente la problemática de la determinación del tercero interesado, la cual se traduce en el siguiente esquema:



¹¹¹ Entiéndase la verdad jurídica como aquella proposición de existencia legislativa, que no admite refutabilidad factual, en términos de lo señalado por Luigi Ferrajoli en su libro Epistemología Jurídica y Garantismo, publicado en 2004.

3.1.1 Cuando la parte actora nombra un tercero interesado.

La primera de las hipótesis que se pueden dar dentro del proceso administrativo, es que la parte actora señale el nombre y domicilio del tercero interesado.

En tales condiciones, no habría ninguna falta al requisito de procedencia de la demanda de nulidad que establece el artículo 14 de la LFPCA, y por tanto esta deberá ser admitida y ordenar su emplazamiento a juicio.

Ahora bien, en qué punto radica la problemática, en este caso recaería en el hecho de que del análisis efectuado al contenido de la LFPCA, no se observa que se imponga alguna carga de investigación o verificación al órgano jurisdiccional.

Por otra parte, no pasa desapercibido el contenido del artículo 18 de la Ley en cita¹¹², que infiere que una vez emplazado a juicio, el tercero interesado para comparecer en el, deberá justificar la existencia de su derecho para intervenir, y cuando se actué en representación de alguien más, como es el caso de los trabajadores, en el que deberá nombrarse un representante común, se debe adjuntar el documento con el que acredite su personalidad.

Ello claro si es que este tercero interesado decide comparecer en juicio, puesto que de lo contrario no habría manera de que sin importar que la actora este manifestando la verdad, se compruebe su dicho sin retrasar la conclusión de la etapa de instrucción, lo que además se traduce en un retraso a la impartición justa en su perjuicio.

Con efectos meramente ejemplificativos de esta problemática –ya que como ha quedado previamente establecido, la presente investigación tiene un el sustento en el método de análisis lógico–, se procede analizar la ejecutoria relativa

¹¹² Artículo 18. El tercero, dentro de los treinta días siguientes a aquél en que se corra traslado de la demanda, podrá apersonarse en juicio mediante escrito que contendrá los requisitos de la demanda o de la contestación, según sea el caso, así como la justificación de su derecho para intervenir en el asunto.

Deberá adjuntar a su escrito, el documento en que se acredite su personalidad cuando no gestione en nombre propio, las pruebas documentales que ofrezca y el cuestionario para los peritos. Son aplicables en lo conducente los cuatro últimos párrafos del artículo 15.

al juicio de amparo 433/2019¹¹³, resuelta por el Cuarto Tribunal Colegiado de Circuito en Materia Administrativa¹¹⁴, con residencia en Naucalpan, Estado de México, en el cual, la parte actora al momento de presentar su demanda de nulidad, señaló el nombre y domicilio del tercero interesado, con lo cual satisfizo el requisito establecido en el multicitado artículo 14, bajo cuya premisa, la Ponencia procedió a dar trámite a la instrucción del juicio y en consecuencia, a emplazar al tercero interesado.

Aunado a lo anterior, dicho tercero se tuvo por apersonado en el juicio de nulidad de origen 1655/18-11-01-3¹¹⁵, y se continuó con su substanciación hasta emitirse sentencia definitiva, en la que se resolvió declarar la nulidad parcial de la resolución impugnada.

Previó a la interposición de la demanda de amparo, el Cuarto Tribunal Colegiado de Circuito en Materia Administrativa, estimó oficiosamente que existió una violación al procedimiento, en los términos que a continuación se transcriben:

SEXTO. Violación al procedimiento advertida de oficio. No ha lugar al análisis de las consideraciones que sustentan la sentencia reclamada, ni de los conceptos de violación que formula la parte quejosa, ya que este tribunal advierte, oficiosamente, conforme con los artículos 107, fracción III, inciso a), primer y último párrafos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos,³¹ 74, fracción V, 79, fracción VI y último párrafo y 174, segundo párrafo de la Ley de Amparo,³² que en el caso existió transgresión a las leyes que norman el procedimiento del juicio contencioso administrativo federal, situación que trae una violación evidente de la ley que dejó sin defensa a una de las partes, lo que da

¹¹³ Véase el Anexo 2 de la presente obra. Consultable en: http://sise.cjf.gob.mx/SVP/word1.aspx?arch=1085/10850000254941920003002.doc_1&sec=Francisco_Emanuel_Alegr%C3%ADa_Col%C3%ADn&svp=1. Recuperado el 07 de marzo de 2020.

¹¹⁴ Para la presente investigación se tomaron en cuenta de forma ejemplificativa sentencias ejecutorias correspondientes al Segundo Circuito, lo anterior sin detrimento a la investigación, puesto que el proceso que se analiza es el establecido en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el cual es de carácter federal, y por tanto aplicable a cualquier Estado de la República Mexicana.

¹¹⁵ Véase Anexo 2 [...].

lugar a suplir la queja deficiente, en términos del artículo 79, fracción VI, de la Ley de Amparo.¹¹⁶

De este supuesto se dilucidan tres problemáticas centrales:

Para el tercero interesado:	<ul style="list-style-type: none">•Falta de certidumbre respecto al tercero interesado, aun cuando este haya comparecido en juicio.•Transgresión a la adecuada defensa.•Retraso de acceso a la justicia.
Para la parte actora:	<ul style="list-style-type: none">•Retraso de acceso a la justicia.•Posible detrimento a su patrimonio.
Para la autoridad demandada:	<ul style="list-style-type: none">•Retraso en la impartición de justicia.•En caso de determinarse la validez del acto impugnado, afectación al erario público.

De dichas premisas se visualiza que en este primer supuesto, sin importar que dentro del juicio primigenio se haya nombrado a un tercero interesado, con la concesión del amparo de forma oficiosa, existe una afectación a la trilogía procesal, puesto que desde cualquier perspectiva que se analice, concurre una transgresión a los principios de acceso a la justicia pronta y expedita para todas las partes en el juicio, y de garantía de acceso a la justicia para el tercero interesado.

En estas condiciones, la falta de certeza jurídica, implica que el Tribunal Colegiado deje sin efectos la sentencia emitida, y ordene reponer el

¹¹⁶ Véase Anexo 2 [...].

procedimiento, resultando una pérdida de tiempo y de recursos del órgano jurisdiccional instructor y aumentando una carga de trabajo que aparentemente ya había sido absuelta, y como un efecto colateral, retraso en otros procedimientos que se ventilen ante dicho Tribunal.

Puntualizado lo anterior, es importante destacar que el criterio del Tribunal Colegiado, se encuentra dirigido a que aun cuando se haya designado a un tercero interesado, deben existir medios fehacientes que acrediten dicho carácter, lo que queda en una total contradicción con el artículo 14 de la LFPCA, que únicamente establece como requisito la mención de este tercero interesado, por lo que la instrucción del juicio no tendría fundamento legal alguno para tenerla por no presentada.

Si continuamos con los lineamientos del Tribunal Colegiado, se impone una carga tanto para el tercero interesado para acreditar su carácter, como a la instrucción para verificarlo, ahora la duda sería, cuáles son los medios idóneos para acreditar este derecho incompatible.

Lo primero que no se debe perder de vista es que la presente investigación está enfocada en el caso específico de los trabajadores como terceros interesados cuando se combate una liquidación fiscal que modifique la renta gravable para el reparto de utilidades.

Partiendo entonces de que los que tienen este carácter de terceros interesados son los trabajadores, el tema deberá abordarse coyunturalmente desde el Derecho Laboral.

Tratándose de los trabajadores, tenemos que a quien le corresponde ser su máximo representante es a los sindicatos, sin embargo, es incuestionable que no todos los trabajadores tienen como representante a esta figura, ya que el derecho a la sindicación¹¹⁷ es una potestad del trabajador y no tiene ninguna obligación de hacerlo, además de que su constitución implica una serie de requisitos y obligaciones, y no solo de derechos, para los sujetos que pretenden integrarlo.

¹¹⁷ La libertad para asociarse se encuentra de forma expresa en el artículo 358, fracción I, de la Ley Federal del Trabajo.

Quizá entonces, una coalición podría parecer una opción viable, no obstante hay que recordar que una modificación de la renta gravable para el reparto de utilidades, implica una revisión posterior al ejercicio fiscal al que correspondió tal reparto, esto solo en caso de que se hubiera declarado alguna ganancia, y más allá de eso, esta debería ser creada posteriormente a la fecha de interposición del juicio de nulidad, lo que tendría sentido si lo único que se pretendiera es designar a un representante común, no así cuando existe una incertidumbre sobre los sujetos en quienes recae la figura del tercero interesado, como es el caso en estudio.

De igual forma sirve de manera ejemplificativa la sentencia ejecutoria antes referida, en la cual al momento de comparecer en juicio, el tercero interesado presentó documentación con la que acreditó ser trabajador de la parte actora¹¹⁸, consistente en una póliza de pago, un cheque de póliza de pago, un recibo de nómina, un comprobante fiscal digital por internet y un contrato de prestación de servicios, sin que ninguno de esos documentos haya servido para acreditar el carácter con el cual compareció en el juicio.

Asimismo, resulta extenuante que se imponga una carga mayor a los trabajadores, los cuales por la propia naturaleza de su situación se encuentran en una circunstancia de vulnerabilidad ante los patrones, y los deja en un estado de indefensión latente, que transgrede su derecho de acceso a la justicia.

Ciertamente esta incertidumbre que proviene desde la redacción de la fracción VII, del artículo 14 de la LFPCA, impone cargas tanto para la accionante, como para el tercero interesado y los encargados de la impartición de justicia, mismas que no se enciernen de forma expresa y que por tanto resultan ser ambiguas al momento de ser ejecutadas.

3.1.1.2 Ejemplificación fáctica.

¹¹⁸ Véase el Anexo 1 de la presente obra. Consultable en: <http://sentencias.tfjfa.gob.mx:8080/SICSEJLDOC/faces/content/public/consultasentencia.xhtml>. Recuperado el 07 de marzo de 2020.

Para evidenciar aun más el punto de quiebre entre la verdad fáctica y la jurídica, se puede analizar el caso en el que la parte actora en cumplimiento a los requisitos de procedencia de la demanda, nombra un tercero interesado, donde el cauce procesal se puede dirigir en dos sentidos, es decir, que aún siendo emplazado a juicio el tercero, este no se presente, o que por el contrario si lo haga, pero no acredite su personalidad, circunstancia que no le es atribuible al actor.

Lo anterior como se puede observar en el siguiente criterio:

VIII-P-1aS-574

PERSONALIDAD DEL TERCERO INTERESADO.- CORRESPONDE ACREDITARLA A ESTE, Y NO A LA PARTE ACTORA.- De conformidad con lo dispuesto por los artículos 14 fracción VII y 15 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la parte actora en el juicio contencioso administrativo, en aquellos casos en que exista un tercero interesado, únicamente se encuentra obligada a señalar el nombre y domicilio de este y no así, a exhibir el documento con el cual acredite la personalidad de dicho tercero, pues la carga procesal de acreditar la personalidad del tercero interesado, como representante legal de la mayoría de los trabajadores de la empresa demandante, corresponde a la persona que fue nombrada con tal carácter en la demanda, porque el referido artículo 14 fracción VII, solo establece que el demandante deberá señalar en el libelo de demanda, "El nombre y domicilio del tercero interesado, cuando lo haya"; sin que de tal obligación pueda desprenderse que además, exhiba el documento con el cual acredite la personalidad de aquel, lo que se robustece con lo dispuesto por el artículo 15 de la ley en cita, ya que dicho numeral no prevé dicha obligación.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 34. Mayo 2019. p. 291.¹¹⁹

El criterio en cita concede la razón al TFJA, en cuanto a que en la instrucción del juicio, el juzgador para admitir la demanda, únicamente deberá

¹¹⁹ Tesis VIII-P-1aS-574, R.T.J.F.A., t. IV, Mayo de 2019, p. 291.

considerar la manifestación de la actora para dar por satisfecho el requisito de señalamiento del tercero interesado, ello en atención a que es a este último a quien le corresponde la carga procesal de acreditar la personalidad con la cual comparece a juicio y ostentar su derecho incompatible.

Circunstancia que contradice lo resuelto por los Tribunales Colegiados de Circuito, como se puede observar de la ejecutoria de amparo previamente analizado en el juicio 433/2019.

3.1.2 Cuando se trata de una determinación presuntiva y la parte actora niega la existencia de un tercero interesado.

Dentro de las facultades de la autoridad fiscalizadora, se encuentra la posibilidad de que en caso de exista una discrepancia en cuanto a la situación fiscal del contribuyente, ya sea derivado de una triangulación con lo reportado por otros contribuyentes, o simplemente procedente de las irregularidades detectadas entre la información, los comprobantes exhibidos y lo declarado por el particular, para que la autoridad determine presuntivamente una utilidad fiscal, ello con base en el artículo 55 del Código Fiscal de la Federación (CFF)¹²⁰.

¹²⁰ Artículo 55.- Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, o el remanente distribuible de las personas que tributan conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sus ingresos y el valor de los actos, actividades o activos, por los que deban pagar contribuciones, cuando:

I. Se opongan u obstaculicen la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales; u omitan presentar la declaración del ejercicio de cualquier contribución hasta el momento en que se inicie el ejercicio de dichas facultades y siempre que haya transcurrido más de un mes desde el día en que venció el plazo para la presentación de la declaración de que se trate. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a aportaciones de seguridad social.

II. No presenten los libros y registros de contabilidad, la documentación comprobatoria de más del 3% de alguno de los conceptos de las declaraciones, o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las disposiciones fiscales.

III. Se dé alguna de las siguientes irregularidades:

a) Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del costo, por más de 3% sobre los declarados en el ejercicio.

Dicha facultad es sustentada como un instrumento otorgado por el legislador, para que la autoridad fiscalizadora tenga un mecanismo de defensa en contra de aquellos contribuyentes que pretendan eludir sus obligaciones fiscales, no obstante, esto no significa que la anterior sea una resolución irrefutable e infalible, por lo que a su vez se concede al particular la posibilidad de acudir ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa a controvertir tal determinación.

En esa misma medida, una resolución que determine la obtención de una renta, traerá además consecuencias jurídicas para un tercero, es decir, para los trabajadores que tengan derecho al reparto de utilidades.

En este contexto es en que se da existencia al señalamiento del tercero interesado, como requisito para controvertirla vía juicio de nulidad, sin embargo, no se debe perder de vista la materialización de esta modificación de la renta del contribuyente, como el resultado de una determinación presuntiva.

El hecho de que se trate de una determinación presuntiva, no crea una convicción mas allá de una presunción con fuerza vinculante de una obligación de carácter fiscal, de que el contribuyente estuvo percibiendo ingresos, y por tanto una utilidad, que además de encontrarse gravada, genera un derecho de tipo laboral para sus trabajadores.

Es en este aspecto en el que se origina una refutación factual respecto de la verdad jurídica de la coexistencia del tercero interesado, ya que si bien es cierto que la autoridad está facultada para emitir una resolución presuntivamente que

b) Registro de compras, gastos o servicios no realizados o no recibidos.

c) Omisión o alteración en el registro de existencias que deban figurar en los inventarios, o registren dichas existencias a precios distintos de los de costo, siempre que en ambos casos, el importe exceda del 3% del costo de los inventarios.

IV. No cumplan con las obligaciones sobre valuación de inventarios o no lleven el procedimiento de control de los mismos, que establezcan las disposiciones fiscales.

V. No se tengan en operación las máquinas registradoras de comprobación fiscal o bien, los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal que hubieran autorizado las autoridades fiscales, los destruyan, alteren o impidan darles el propósito para el que fueron instalados.

VI. Se adviertan otras irregularidades en su contabilidad que imposibiliten el conocimiento de sus operaciones. La determinación presuntiva a que se refiere este Artículo, procederá independientemente de las sanciones a que haya lugar.

puede ser debatida vía interposición del juicio de nulidad, surge la interrogante de porqué no se permite al accionante negar la existencia de este tercero interesado, puesto que lo que se pretende con la interposición del juicio, es precisamente desestimar la resolución administrativa, convirtiéndose entonces a la renta gravable para el reparto de utilidades, en una cuestión accesoria más no de fondo.

Por su parte, también podría considerarse al señalamiento del tercero interesado como una aceptación tácita de que se estuvo laborando, y por tanto, se percibieron ingresos, puesto que tal presunción deriva de los procedimientos establecidos en el CFF¹²¹, más no de la certeza que concede lo declarado.

Por tal motivo, no se debería cuestionar el supuesto de que la parte actora negara cualquier relación laboral con la obtención del ingreso, pues en efecto, lo que se pretende en juicio es desvirtuar la presunción en la cual se basó la autoridad fiscalizadora para emitir la resolución sujeta a debate.

De ahí que la problemática se centra ahora, en que al tratarse del reparto de utilidades como un tema accesorio que depende de que la accionante logre desacreditar en un primer término la renta a que alude la autoridad fiscal, para posteriormente determinar si efectivamente hay un reparto de utilidades.

Asimismo, si se establece la posibilidad de que no exista un tercero interesado, tampoco se debe pasar inadvertido que también puede darse el supuesto de que si haya este tercero, pues en esta yuxtaposición entre lo aludido por la autoridad y lo manifestado por la parte actora, el juzgador no debe conceder veracidad a una simple manifestación, respecto a la cual en la praxis el artículo 14 de la LFPCA, solo concede una ambigua directriz, ya que por un lado en este precepto permite a la parte actora la sola manifestación, y por el otro, los

¹²¹ Los procedimientos a que se hace referencia se encuentran previstos en artículo 56 del Código Fiscal de la Federación.

Artículo 56.- Para los efectos de la determinación presuntiva a que se refiere el artículo anterior, las autoridades fiscales calcularán los ingresos brutos de los contribuyentes, el valor de los actos, actividades o activos sobre los que proceda el pago de contribuciones, para el ejercicio de que se trate, indistintamente con cualquiera de los siguientes procedimientos:

...

Tribunales Colegiados de Circuito resuelven de forma oficiosa¹²² que la simple manifestación no genera convicción.

3.1.2.2 Ejemplificación fáctica.

Lo primero que se debe establecer, es lo que implica una determinación presuntiva de la renta gravable. Esta generalmente deviene de una discrepancia entre los ingresos declarados por el contribuyente y los que efectivamente le fueron registrados, tal y como sucede con los reportados por depósitos bancarios no registrados dentro de su contabilidad.

Estos ingresos pueden ser obtenidos por diversos motivos, y no necesariamente por una cuestión relativa a la actividad económica del contribuyente vinculante a una relación laboral.

Desvirtuar lo anterior sería materia de estudio del fondo en el juicio de nulidad, en el que el actor deberá acreditar lo contrario con base en las pruebas que exhiba, por lo que la lógica nos diría que es posible que el contribuyente acuda a solicitar la protección de la justicia, ante esta determinación de tipo presuntiva, y de ser el caso negar la existencia de una actividad económica que origine una utilidad, así como de forma accesoria la relación laboral.

Ello incluso bajo las premisas del artículo 14 y 17 constitucionales que protegen su garantía de audiencia y de acceso a la justicia, mismas que como en todo sistema garantista el Estado y sus instituciones deben proteger.

Para mayor referencia, es posible analizar la naturaleza de la determinación presuntiva, desde la interpretación del propio TFJA, con base al siguiente criterio:

VIII-J-2aS-10

¹²² Sirven de apoyo a lo anterior lo resuelto en los juicios de amparo directos 353/2018, 240/2018, 446/2018 y 54/2019, señalados por el Cuarto Tribunal Colegiado de Circuito en Materia Administrativa, en el juicio de amparo 433/2019, así como los asuntos que originaron la contradicción de tesis 369/2019, sustentada entre los Tribunales Colegiados Tercero en Materia Administrativa del Segundo Circuito y Tercero de Circuito del Centro Auxiliar de la Quinta Región, con residencia en Culiacán, Sinaloa.

DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE LA BASE GRAVABLE Y DE INGRESOS POR DEPÓSITOS BANCARIOS. SUS ALCANCES Y DIFERENCIAS PARA LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 90 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.- La fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación dispone que deberán presumirse como ingresos, por los que se deban pagar contribuciones, el monto de los depósitos bancarios que no estén soportados documentalmente en la contabilidad del contribuyente, aun cuando sí estén registrados. En cambio, el artículo 55 del Código Fiscal de la Federación prevé que la autoridad deberá determinar presuntivamente la utilidad fiscal en seis supuestos que impiden determinar de forma cierta la base gravable por conductas imputables a los contribuyentes; para ello la autoridad podrá utilizar alguno de los procedimientos establecidos en el artículo 56 de ese ordenamiento legal. Esto es, se está en presencia de figuras jurídicas distintas, dado que la presunción de ingresos no implica una determinación presuntiva de utilidad fiscal, sino que, como su nombre lo indica, se presumen como ingresos los depósitos bancarios no registrados. En esta hipótesis, sí existe contabilidad y por tanto, la determinación del impuesto es a base cierta, ya que existiendo contabilidad, esta presunción parte precisamente, del hecho de que esos depósitos debían estar registrados y amparados en la contabilidad para que no se consideren ingresos. En cambio, la determinación presuntiva de utilidad fiscal implica que no puede liquidarse a base cierta el impuesto, ya que, en términos generales, el contribuyente no tiene contabilidad, a pesar de estar obligado, o es insuficiente, razón por la cual se carece de elementos para determinar los ingresos brutos. De modo que, si el artículo 90 de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone que, para determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, la autoridad deberá aplicar a los ingresos brutos declarados o determinados presuntivamente el coeficiente correspondiente a la actividad del contribuyente, entonces, tal precepto solo es aplicable a la determinación presuntiva de la base gravable, porque, como se mencionó, la autoridad carece de elementos para liquidar de base cierta, situación que no acontece en la determinación presuntiva de ingresos, en la cual sí existen elementos para liquidar a base cierta ese concepto.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/25/2016)

Asimismo, dentro de los principios generales del derecho, se ha establecido que nadie está obligado a lo imposible, por lo que si no existe un tercero interesado, no se puede obligar a la actora a nombrarlo, máxime cuando está negando el ingreso, tal y como sucede en las determinaciones presuntivas.

3.1.3 Cuando no hay tercero interesado.

Antes de comenzar con el último de los supuestos planteados, debemos retomar que respecto a las resoluciones que además de determinar una liquidación fiscal, establecen una modificación de la renta gravable para el reparto de utilidades, persiste una verdad jurídica irrefutable, esto es, que existe un tercero interesado¹²⁴.

Por otra parte, no se debe olvidar que el Derecho aplicado por los órganos jurisdiccionales, es el resultado de un razonamiento lógico abstraído por los juzgadores, derivado de los argumentos planteados por cada una de las partes y que a su vez se conjuga con los supuestos normativos establecidos en la legislación vigente.

Ahora bien, de las anteriores aseveraciones tenemos por un lado, la verdad jurídica irrefutable de que existe un tercero interesado, derivado de una resolución con una caracterización presuntiva y abstraída de la coordinación de los órganos encargados de la fiscalización de los contribuyentes, que determina que existe una utilidad no declarada por el contribuyente, y que da lugar a una modificación de la renta gravable para el reparto de utilidades; mientras que por el otro, así como

¹²³ Tesis VIII-J-2aS-10, R.T.J.F.A., t. I, Octubre de 2016, p. 38.

¹²⁴ No se debe perder de vista la premisa planteada respecto a la problemática, retomada en términos del teórico Alfred Tarski a foja 68, del presente trabajo, de que «Existe un tercero interesado, si y sólo si en la determinación de una liquidación fiscal, existe una modificación de la renta gravable para el reparto de utilidades».

faculta a la entidad fiscalizadora para ello, también concede a favor de los particulares el derecho de acudir ante los órganos jurisdiccionales, para controvertir esta resolución.

En ese sentido, resulta un poco contradictorio, que cuando el contribuyente niegue tener una renta que la autoridad presuntivamente le ha determinado, no se le permita al particular que al momento de acudir ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, pueda manifestar que no cuenta con trabajadores, pues en efecto, esta negativa puede encerrar a su vez la base fundamental de su acción, al controvertir en juicio, que en ningún momento se encontró realizando actividades que le generaran este ingreso que la autoridad manifiesta tuvo como renta.

La negación de la existencia del tercero interesado tendría sustento en dos vertientes, las cuales son que el artículo 14 de la LFPCA, como ya se ha mencionado con anterioridad, no le impone mayor requisito al promovente más que la de señalar el nombre y domicilio del tercero interesado, solo en caso de que este existiera, y la segunda, que se basa en el principio de que el que afirma está obligado a probar.

Para esta última inferencia, se debería estimar que en términos del artículo 1° la LFPCA¹²⁵, se aplica de manera supletoria el Código Federal de Procedimientos Civiles (CFPC), en el cual se establece que solo existen tres supuestos normativos en los que el que niega está obligado a probar¹²⁶, y que aplicado en al caso, se aleja de éstos, toda vez que la negación de la existencia

¹²⁵ Artículo 1.- Los juicios que se promuevan ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se regirán por las disposiciones de esta Ley, sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. A falta de disposición expresa se aplicará supletoriamente el Código Federal de Procedimientos Civiles, siempre que la disposición de este último ordenamiento no contravenga las que regulan el juicio contencioso administrativo federal que establece esta Ley.

...

¹²⁶ Artículo 82.- El que niega sólo está obligado a probar:

- I.- Cuando la negación envuelva la afirmación expresa de un hecho;
- II.- Cuando se desconozca la presunción legal que tenga a su favor el colitigante, y
- III.- Cuando se desconozca la capacidad.

del tercero interesado, encierra una negativa lisa y llana por parte del particular, en la cual sustenta su actuación ante el Tribunal.

Por tanto, sería cuestionable que se obligara a la accionante a señalar un tercero interesado, ya que ello traería aparejada una aceptación tácita de que se encontró trabajando, y por tanto de que percibió ingresos.

Resultaría además contradictorio con los argumentos que se utilicen para controvertir una resolución de carácter presuntiva, cuando se niegue lisa y llanamente una utilidad por concepto de los ingresos obtenidos por tal concepto respecto al contribuyente.

En ese caso, debería dejarse a criterio de la Sala que se determine si efectivamente existe el supuesto en el caso concreto, de que no exista un tercero interesado, ello claramente después de la búsqueda a que hacen referencia los Tribunales Colegiados de Circuito, no obstante, como ellos mismos se han pronunciado, actualmente la aplicación del Derecho no es permisible ante la aparición de una verdad jurídica irrefutable, como lo es que existe un tercero interesado con un derecho incompatible con la parte actora.

La irrefutabilidad de esta verdad jurídica se convertirá en un estado de indefensión para la parte actora, ya que lo que procedería en el juicio primigenio, es que después de la negativa del señalamiento del tercero interesado en el escrito inicial de demanda, es que el Magistrado Instructor requiera a la parte actora para que señale el nombre y domicilio de este tercero, esto al advertir de la propia resolución impugnada que se determinó una cantidad líquida por concepto de reparto de utilidades, por lo que si al momento de solventar este requerimiento la accionante volviera a negar su existencia, al ser el nombramiento del tercero interesado un requisito obligatorio, en caso de su incumplimiento el juzgador tendrá por no presentada la demanda de nulidad¹²⁷.

¹²⁷ Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Artículo 14.- La demanda deberá indicar:

...

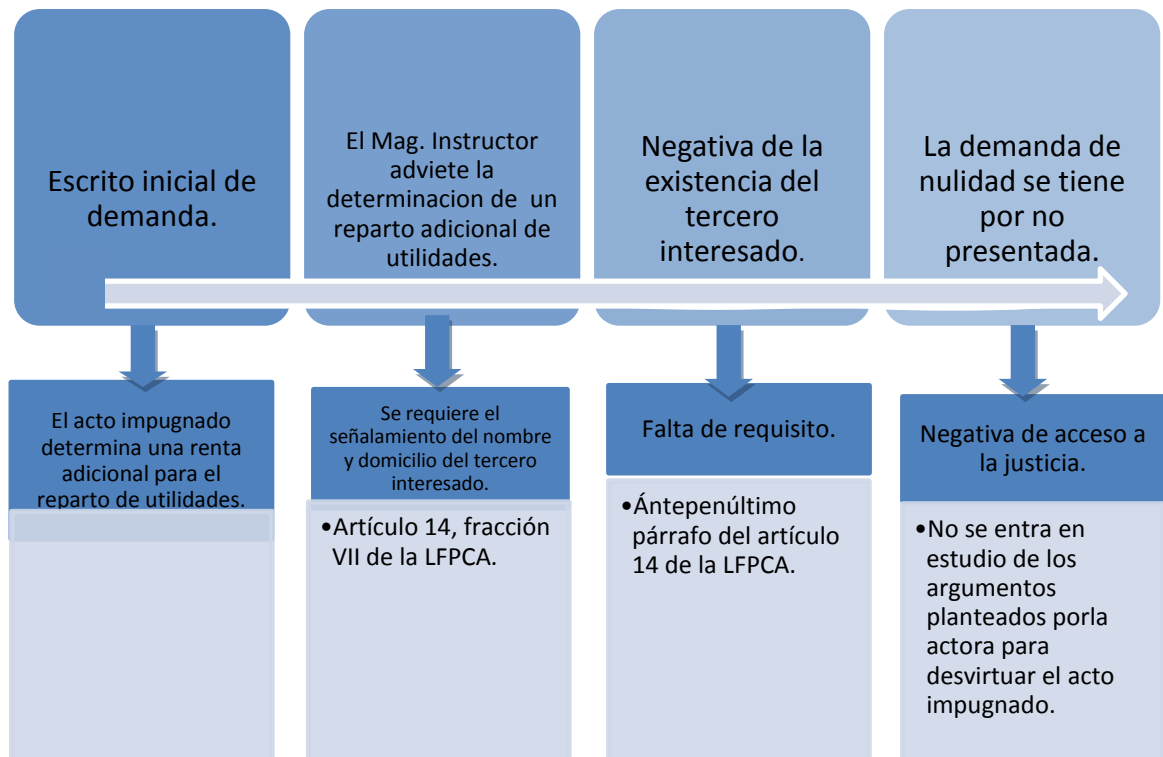
VII. El nombre y domicilio del tercero interesado, cuando lo haya.

...

Con ello, no habría manera de que la parte actora pueda siquiera hacer alguna manifestación para controvertir el acto impugnado, ya que en todo caso de que lograra desvirtuarlo, sería una cuestión de fondo que no podría ser analizada por el juzgador, al no haberle dado trámite a la demanda de nulidad.

Gráficamente se esquematiza de la siguiente manera:

128



El hecho de que no se admita controvertir en juicio esta manifestación se traslada en una negativa de acceso a la justicia, ya que no se le permite al

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

¹²⁸ Cuadro elaborado por la autora.

promoviente que desvirtuó el acto impugnado basado en la negativa lisa y llana de los hechos que presuncionalmente lo constituyen, contradictoriamente con el artículo 17 de la CPEUM¹²⁹, que establece el derecho que tiene todos los sujetos a que les sea administrada justicia.

3.1.3.2 Ejemplificación fáctica.

En cualquiera de los casos, es indiscutible que la comparecencia a juicio del actor tiene como principal motivación la nulidad del acto administrativo, esto es, de la liquidación fiscal.

Asimismo, al combatir la legalidad del acto administrativo, se puede inferir su legalidad basada en una cuestión formal o de fondo.

En cuanto al fondo del asunto, lo que se debe descreditar es la presunción del ingreso acumulable, por lo tanto, al ser el reparto de utilidades de tipo accesorio, también podría negarse la existencia del trabajador como tercero interesado, pues en efecto, se está negando haber obtenido un ingreso.

Robustece lo anterior la siguiente tesis pronunciada por el TFJA, mismo que a la letra dice:

VIII-CASE-REF-14

PARTICIPACIÓN EN LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS.- NO PROCEDE SU REPARTO ANTE LA INEXISTENCIA DE TRABAJADORES.- La participación en las utilidades de las empresas, es un derecho constitucionalmente reconocido de los trabajadores y que desde sus orígenes fue creado como una concesión con la finalidad de que aquellos desempeñarán sus labores con más eficacia teniendo un

¹²⁹ Artículo 17. Ninguna persona podrá hacerse justicia por sí misma, ni ejercer violencia para reclamar su derecho. Toda persona tiene derecho a que se le administre justicia por tribunales que estarán expeditos para impartirla en los plazos y términos que fijen las leyes, emitiendo sus resoluciones de manera pronta, completa e imparcial. Su servicio será gratuito, quedando, en consecuencia, prohibidas las costas judiciales.

...

interés personal en la prosperidad de la empresa. En este sentido, el hecho generador de la obligación para el patrón en el reparto de utilidades de toda empresa es precisamente la existencia de trabajadores, pues solo así se justificaría su creación por el Constituyente y por ende la obligación patronal que deriva precisamente del artículo 123, Apartado A, fracción IX, inciso e) de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. En consecuencia, si en la contienda contenciosa administrativa, en la modalidad del juicio de resolución exclusiva de fondo, la contribuyente acredita que en el ejercicio liquidado no tenía trabajadores a sus servicios, resulta que no procede la determinación para su participación en el reparto de las utilidades de las empresas, de conformidad con lo establecido en los artículos 58-17 y 58-27, fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, precisamente por ubicarse en la no causación de la obligación. Lo anterior es así, ya que con independencia de que la Ley del Impuesto sobre la Renta, prevea el mecanismo para la obtención de la renta gravable para este fin, la cual tuvo que ser modificada derivada de la revisión autoritaria, la naturaleza de ese derecho es de índole laboral y en lo que respecta a la determinación fiscal, su reparto se justificaría precisamente ante la existencia de trabajadores y entonces sería el detonante, en su caso, para la deducción por parte del contribuyente pero en el ejercicio siguiente o, por otro lado, en términos de la Ley Federal del Trabajo, su acumulación repartible de igual forma para el año siguiente, situación que pone en evidencia que la determinación del reparto de dicha utilidad, sí causa un perjuicio directo y actual a la contribuyente si no tiene trabajadores que son los beneficiarios de la utilidad determinada por la autoridad fiscal. Lo anterior, ya que en el juicio de resolución exclusiva de fondo, cobra relevancia el fondo sobre la forma, constituyendo la obligación de determinar la utilidad repartible para los trabajadores una cuestión de fondo, que solo se actualiza cuando el contribuyente tiene bajo sus servicios trabajadores, y por ende, el estudio de los conceptos de impugnación son aquellos referidos al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de las obligaciones revisadas y con la intención de desvirtuar los hechos u omisiones calificados en la resolución impugnada como constitutivos de su incumplimiento o aquellos referidos a la interpretación o aplicación de normas involucradas y sus efectos e incluso en la calificación del incumplimiento parcial o

total de requisitos formales o de procedimiento que impacten o trasciendan al fondo de la controversia, incluido desde luego los correspondientes a debatir la valoración o falta de apreciación de las pruebas ofrecidas y exhibidas en el procedimiento. Por tanto, sí se acreditó que la empresa en el ejercicio revisado no contaba con trabajadores a sus servicios, resulta que no existe la causación para la obligación patronal en el reparto de utilidades de las empresas y con ello se cumple la finalidad del artículo 58-17 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 47. Octubre 2020. p. 1004.¹³⁰

El criterio señalado no solo se constriñe al llamamiento del tercero interesado en juicio, sino que además el juzgador deberá pronunciarse en la sentencia definitiva al respecto, puesto que aun y cuando la liquidación fiscal sea considerada como legal, la determinación de la renta gravable no lo sería.

3.2 INSEGURIDAD JURÍDICA DEL ACTO ADMINISTRATIVO (AUSENCIA DE LA OBLIGACIÓN DE ESTABLECER CLARAMENTE QUIENES SON LOS TERCEROS INTERESADOS COMO REQUISITO DE VALIDEZ DEL ACTO).

El Derecho debe tener como uno de sus objetivos, dotar en todo momento de seguridad jurídica a los sujetos sobre los cuales recae, ya que lo contrario implicaría que existe una falla dentro del ordenamiento jurídico, que debe ser subsanada.

El principio de seguridad jurídica tutelado desde el artículo 16 de la CPEUM implica que exista una observancia total de la normatividad aplicable y vigente, donde cada uno de los gobernados tiene plena confianza de las consecuencias del derecho, lo cual promete que no surgirá una invariabilidad arbitraria en su praxis.

¹³⁰ Tesis VIII-CASE-REF-14, R.T.J.F.A., t. V, Octubre de 2019, p. 1004.

No en vano el Estado de Derecho es estandarte de la actividad sumisa a la observancia de la ley que el mismo se ha encargado de pronunciar a través de los poderes públicos, como parte de la cristalización del mandato legislativo, que trata de sujetar el desempeño de los individuos que se encargan de realizar la función pública.

Esta misma seguridad no solo se resume a su diligencia solamente en el aspecto judicial, ya que cada una de las actuaciones de cualquier autoridad, deben gozar del principio de certeza jurídica, para que de esta forma cada sujeto desde el ámbito de su competencia, tenga una directriz de actuación dentro del marco de la ley.

Conforme a ello, el acto administrativo, al ser emanado de la manifestación de una autoridad, deberá estar estrictamente fundamentado y motivado en la ley , esto es, en el principio de legalidad.

La previsibilidad de las consecuencias normativas concede la posibilidad de que tanto los particulares, como las autoridades, se ajusten a las pautas que marca la ley, y que no exista punto de incertidumbre al respecto que sea interpretado en contra de cualquiera de las partes.

3.2.1 Los requisitos del acto administrativo y su relación con la determinación del tercero interesado.

Tratándose de una liquidación fiscal, como se ha mencionado en capítulos anteriores, la normatividad que la rige en cuanto al acto de autoridad corresponde al CFF, y específicamente a lo dispuesto por el artículo 38 del citado ordenamiento.

Estos requisitos son los siguientes:

Requisitos mínimos del acto administrativo.	
<ul style="list-style-type: none"> • Constar por escrito. 	<ul style="list-style-type: none"> • Impreso. • Digital.
<ul style="list-style-type: none"> • Autoridad que lo emite. 	
<ul style="list-style-type: none"> • Lugar y fecha de emisión. 	
<ul style="list-style-type: none"> • Fundamentación, motivación, así como señalar de forma expresa la resolución, objeto o propósito. 	
<ul style="list-style-type: none"> • Firma del funcionario competente. 	<ul style="list-style-type: none"> • Los documentos digitales contendrán la firma electrónica avanzada. Su valor será el mismo que la firma autógrafa.
<ul style="list-style-type: none"> • Indicar el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. 	<ul style="list-style-type: none"> • En caso de ignorarse el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes para su identificación.

Tal y como lo señala el referido artículo, estos constituyen requisitos mínimos y necesarios para la emisión de un acto administrativo, ya que sin ellos carecería de los elementos vitales para que éste se considere legal, esto sustentado por la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que en su artículo 51 refiere que el acto es ilegal, siempre que se demuestre que se ha omitido alguna de las salvedades formales que la ley exige, justo como lo serían los requisitos que señala el artículo 38 del CFF.

¹³¹ Cuadro elaborado por la autora con información del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación vigente. México 2020.

En ese orden de ideas, al analizar la importancia del señalamiento de los sujetos en los cuales recae, deberá cuestionarse el alcance de lo que ello implica, pues en efecto es indudable que tratándose de una liquidación fiscal, este de forma indirecta se encuentra dirigido para los trabajadores, pero derivado de una afectación directa a sus derechos, y no solo a ello, sino respecto a la declaración de un derecho, el cual si bien no es reclamable en la vía administrativa, sino en la laboral, este tiene su génesis en la determinación de la renta gravable que efectuó la autoridad fiscal.

Por tanto, la afectación directa a la esfera jurídica de los trabajadores debería ser clara justificación para ser considerada como parte de sus requisitos, toda vez que para que el trabajador pueda exigir en la vía laboral el pago de este derecho, será primero necesario que exista esta declaración por parte de la autoridad hacendaria.

Continuando con este análisis es importante tomar en consideración la segunda parte que esboza el referido precepto legal, ya que este incluso toma como uno de sus supuestos que la autoridad pueda ignorar a quien va dirigido el acto, en cuyo caso “se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación”.¹³²

No obstante, esto constituye una mera interpretación, alejada de las realizadas por las autoridades administrativas o en su defecto por los órganos jurisdiccionales, puesto que de ser el caso, los impartidores de justicia podrían verificar a quien le corresponde el carácter de tercero interesado, si este se encontrara de forma expresa en la liquidación fiscal, circunstancia que en la especie no acontece, y que da lugar a la problemática central de la presente investigación.

Con base a este supuesta apertura jurídica al amplio espectro relativo a la permisividad de la norma de emitir una resolución dirigida a un sujeto determinado, pues de antemano se hace la declaración del derecho al reparto de utilidades de forma incuestionable a los trabajadores del contribuyente, este constituye el punto de partida a la transgresión del principio de seguridad jurídica,

¹³² Artículo 38, fracción VI del Código Fiscal de la Federación, 2020, México.

en contraposición al principio de legalidad, mismo que las autoridades aprovechan para justificar tal omisión, pues en efecto su actuación se encuentra permeada del principio de legalidad al estar contemplado dentro de la misma norma la posibilidad de que se omita el señalamiento del nombre concreto de los sujetos que en este caso tienen el carácter de terceros interesados.

En estas condiciones, se debe recalcar que la especificación del sujeto sobre el cual recae, se convierte en una potestad discrecional de la autoridad en el asunto de que se trate.

3.2.2 Análisis óptico de los requisitos del acto administrativo.

Ahora bien, a fin de examinar los requisitos del acto administrativo, es ineludible remitirnos a un estudio del artículo 38 del CFF, desde la perspectiva estructural de la norma que instituye el método lógico.

Para ello será necesario citar de nueva cuenta las primeras 5 fracciones del artículo 38 del CFF, el cual a la letra dice:

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

I. Constar por escrito en documento impreso o digital.

Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Señalar lugar y fecha de emisión.

IV. Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

V. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en

documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa...¹³³

De la lectura que se realiza al precepto supra citado, y siguiendo con el análisis que implica el método lógico, se estima que este constituye una disposición de tipo descriptiva, lo cual se aduce de la primera oración en la que indica que describirá un estatus, en este caso del acto administrativo. Lo anterior se traduce en un carácter óntico, esto es, el ser de dicho acto.

Mencionado esto, al referirse a la imposición de requisitos mínimos para que el acto adquiera el estatus óntico del ser, esta norma además adquiere el perfil de un precepto de tipo anankástico, y no solo confinándose a ellos, sino a una norma descriptiva anakástica de tipo suficiente¹³⁴.

Con esto se puede entender que para que un acto administrativo sea considerado legal, es necesario que cumpla con las condiciones mínimas establecidas por la Ley, lo que aplicado al caso que nos atañe, significaría que el acto administrativo a través del cual se determina la modificación de la renta gravable para el reparto de utilidades, debe cubrir estos requisitos.

Respecto al último de los requisitos concurre una hipótesis de tipo no necesaria¹³⁵, ya que antes de referirse a que se debe indicar el nombre de los sujetos sobre los cuales recae, coloca una salvedad al requisito, esta es –y, en su caso-, para posteriormente únicamente enunciar como una condición suficiente que se señalen los datos que permitan su identificación, razonamiento bajo el cual

¹³³ Ibídem, fracciones I a V.

¹³⁴ “Las disposiciones anankásticas se refieren a aquellas que ponen una condición, y aquellas que ponen una condición, y aquellas que establecen –por así decirlo– requisitos de la figura jurídica, estatus jurídico o estado de cosas en el Derecho. Este tipo de disposiciones es común verlas en textos normativos que contienen fracciones en donde se establece que requisitos se deben reunir para llegar a las calidades correspondientes que establece la norma”. Burgoa, Carlos, *Análisis e Interpretación de las Disposiciones Fiscales*, México, Thompson Reuters, 2017, p. 261.

¹³⁵ “Son condiciones suficientes aquellas en las que con sólo reunirse uno de los elementos o requisitos da lugar a la figura de tal cual se habla...Por lo que este tipo de condiciones son disyuntivas porque implican un –o–”. Ibídem, p.263.

no resultaría violatorio al principio de legalidad que en la liquidación fiscal solo se señale a los trabajadores del contribuyente como beneficiarios de este derecho, sin embargo repercute de forma contraria tanto al principio de seguridad jurídica, como al derecho de los trabajadores al pago del reparto de utilidades, dejándolo como una generalidad y no como la individualización de un derecho subjetivo.

Bajo estos supuestos es que no se logra convalidar como un requisito fundamental para la legalidad del acto administrativo, la determinación específica del tercero interesado, motivo por el cual no se podría configurar la ilegalidad del acto prevista en la fracción II, del artículo 51 de la LFPCA.¹³⁶

De ahí que sea válido concluir que la determinación concreta respecto a la declaración del derecho al reparto de utilidades, misma que al constituir una cantidad líquida y determinada define un derecho subjetivo, no se materializa, y deja al aire una nueva cuestión, cuáles son estos datos de identificación y el alcance de su eficacia, y más allá de ello, por qué no colocar el nombre de los sujetos cuando es la autoridad fiscal quién ha estado en contacto con toda la información del contribuyente.

Con esto no se pretende extralimitar las facultades de la autoridad fiscalizadora, pues no se busca que esta acuda a su defensa, sino que únicamente declare de forma subjetiva el derecho que con la emisión de su acto administrativo le está reconociendo, como una exigencia necesaria para reclamar tal derecho ya sea en la vía laboral cuando solo se reclame el pago de la prestación, o través del juicio de nulidad, tratándose de la defensa de un derecho incompatible.

¹³⁶ Artículo 51.- Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:

...

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

...

Por su parte en cuanto a la liquidación, la LISR se remite como acto administrativo de naturaleza fiscal a los requisitos establecidos en el referido artículo 38 del CFF, sin establecer mayor condición.

Mientras tanto, de la interpretación que se efectúa a la LFT y al Reglamento de los artículos 121 y 122 de la ley en comento, si bien no indican de forma expresa como requisitos del acto el señalamiento del tercero interesado, en el artículo 21 este último, si se impone la obligación a la autoridad fiscalizadora de notificar a la autoridad del trabajo respectiva, del reparto adicional de utilidades, obligación que más adelante será analizada como factor determinante de la reingeniería tanto de los requisitos del acto administrativo, como del proceso administrativo.

Respecto al tercero interesado ya quedó establecido que en términos del artículo 3 de la LFPCA, es aquel que ostenta un derecho incompatible con la pretensión de la promovente del juicio de nulidad.

De igual forma, que tratándose de las resoluciones que modifican la renta gravable para el reparto de utilidades, este carácter recae en los trabajadores del contribuyente que impugna dicha liquidación.

Ahora bien, a efecto de analizar la problemática de la figura del tercero interesado en el proceso administrativo, se tiene que estudiar su intervención en el juicio de nulidad.

Por su parte, en la Ley adjetiva de la materia, en relación a su intervención en el proceso, su participación se reduce a los señalamientos que se encuentran establecidos por los artículos 18, 30, tercer párrafo¹³⁷, 58-M, segundo párrafo¹³⁸,

¹³⁷ Artículo 30.

...

Cuando una sala esté conociendo de algún juicio que sea competencia de otra, el demandado o el tercero podrán acudir ante el Presidente del Tribunal exhibiendo copia certificada de la demanda y de las constancias que estime pertinentes, a fin de que se someta el asunto al conocimiento de la Sección que por turno le corresponda conocer.

¹³⁸ Artículo 58-M.

...

58-4, primer párrafo¹³⁹, 58-6, segundo párrafo¹⁴⁰ y 58-7, segundo párrafo¹⁴¹, en los cuales de forma genérica se refiere a su derecho de apersonarse en el juicio, sin que de ellos se advierta una mayor aportación, ya que incluso en los artículos de la contestación y ampliación de la demanda, o del capítulo de pruebas, tratándose de la vía ordinaria, no se infiere una participación trascendental o específica a este tercero interesado, por lo que podría crearse la falsa apreciación de que su intervención en juicio parece prácticamente nula, y que además no es capaz de permear sobre el fondo del asunto.

En vista de lo anterior, nos encontramos ante una nueva problemática, la cual es esta falta de certeza respecto a los puntos medulares de la intervención del tercero interesado en general, en el juicio de nulidad.

En el escrito a través del cual el tercero interesado se apersona en juicio, deberá precisar si desea que el juicio se continúe substanciando en línea y señalar en tal caso, su Dirección de Correo Electrónico. En caso de que manifieste su oposición, la Sala dispondrá lo conducente para que se digitalicen los documentos que dicho tercero presente, a fin de que se prosiga con la instrucción del juicio en línea con relación a las demás partes, y a su vez, se impriman y certifiquen las constancias de las actuaciones y documentación electrónica, a fin de que se integre el expediente del tercero en un Juicio en la vía tradicional.

¹³⁹ Artículo 58-4.

...

Una vez admitida la demanda, se correrá traslado al demandado para que la conteste dentro del término de quince días y emplazará, en su caso, al tercero, para que en igual término, se apersona en juicio.

¹⁴⁰ Artículo 58-6.

...

La parte demandada o en su caso el tercero, contestarán la ampliación a la demanda, en el plazo de cinco días siguientes a que surta efectos la notificación de su traslado.

...

¹⁴¹ Artículo 58-7.

...

El incidente de incompetencia sólo procederá en esta vía cuando sea hecho valer por la parte demandada o por el tercero, por lo que la Sala Regional en que se radique el juicio no podrá declararse incompetente ni enviarlo a otra diversa.

No obstante la escasa regulación, es importante destacar que ello constituye una problemática procesal independiente del derecho de este tercero interesado, pues en efecto, resulta incuestionable que aun tiene en su poder un derecho de carácter incompatible con la pretensión de la parte actora, por lo que aun y cuando se advierta esta incertidumbre, en aras de la protección al acceso a la justicia, este no debe pasar inadvertido, y se debe garantizar en todo momento su llamamiento en juicio para defender sus intereses. Dicho criterio es sustentado por el Cuarto Tribunal Colegiado de Circuito en Materia Administrativa, en la sentencia ejecutoria de 28 de noviembre de 2019, dictada en el juicio de Amparo Directo 433/2019, citada con anterioridad, la cual señala lo siguiente:

“Como puede verse, el señalamiento del tercero no depende del criterio del actor en el juicio, ni del de la Sala, sino de un estado de derecho que debe ser reconocido por el órgano jurisdiccional, a efecto de que se le corra traslado con la demanda, para que esté en aptitud de apersonarse, de ahí que *su llamado a juicio es indispensable para integrar correctamente la relación procesal-litigiosa*.¹⁴²

Esto es, el carácter de tercero interesado va más allá de la mera manifestación de la parte actora y de lo establecido en la Ley adjetiva, sino que se encuentra encaminada a la protección de la garantía de igualdad procesal entre todas las partes que conforman la relación jurídico procesal.

Sin embargo, esto no implica que en el mundo jurídico se esté concediendo de forma efectiva un instrumento que garantice este acceso a la justicia, sino que se debe priorizar buscar medios efectivos que inyecten sentido a la norma y que vinculen tanto a las partes como al juzgador a respetar el estricto cumplimiento de estos derechos, ello sin olvidar que el sector a quien le corresponde el carácter de terceros interesados corresponde a un grupo vulnerable dentro de la sociedad, esto es, a los trabajadores, sobre los cuales resulta un hecho notorio que en su mayoría desconocen sus derechos, y que por su propia naturaleza es necesario aludir a una mayor convicción de protección garantista.

¹⁴² Véase el Anexo 2 [...].

Más aun debería ser subsanada la falta de certeza jurídica, puesto que no nos estamos refiriendo a la determinación de la liquidación fiscal no como un acto entre particulares, sino que proviene de la potestad sobre la cual se encuentra investida la autoridad para emitir un acto administrativo, y que además tiene efectos sobre un tercero, por lo cual debería cumplir con todos los requisitos del mismo acto y que además se ha impuesto la propia autoridad desde la emanación del CFF y bajo el respeto al Estado de Derecho, el cual implica la sujeción del Estado a las normas que de él dimanen.

Por otra parte, aun continuaría cuestionable que no se permita a la Sala determinar si efectivamente existe un tercero interesado, puesto que esta protección debería ser en ambos sentidos, tanto para el tercero interesado como para la promovente, más aun si nos encontramos ante una determinación presuntiva.

En ese sentido, solo la instrucción del juicio sería la única capaz de determinar en el caso concreto si es que existe este tercero interesado, ello previo a la obtención de diversos informes, los cuales está por demás señalar que la propia Ley no establece, por lo que esto debería ser mediante su facultad para emitir los acuerdos y providencias de trámite que sean pertinentes para instruir el juicio, esto en términos del artículo 36, fracción VII, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa¹⁴³, y que sin embargo los Tribunales Colegiados de Circuito se han manifestado en contra de tal facultad, respaldados por la verdad jurídica irrefutable de que en los casos en los cuales exista una liquidación fiscal que determine la modificación de la renta gravable para el reparto de utilidades, existirá un tercero interesado, los trabajadores, motivo por el cual se

¹⁴³ Artículo 36. Los Magistrados instructores de las Salas Regionales con carácter de ordinarias, tendrán las siguientes atribuciones:

...

VII. Dictar los acuerdos o providencias de trámite necesarios para instruir el juicio, incluyendo la imposición de las medidas de apremio necesarias para hacer cumplir sus determinaciones, acordar las promociones de las partes y los informes de las autoridades y atender la correspondencia necesaria, autorizándola con su firma;

...

ciñen de forma estricta a que en todos los casos debe existir un tercero que integre la relación procesal litigiosa, independientemente de la jurídico procesal, en cuyo último supuesto si cabe la posibilidad que no exista una correspondencia con esta y por tanto no haya persona que detente el derecho incompatible. Sirve de apoyo a lo supra referido el siguiente argumento emitido por el Cuarto Tribunal Colegiado de Circuito, y que es del tenor siguiente:

En efecto, la debida integración de la relación jurídica procesal es indispensable para que sea posible dictar una sentencia de fondo, por lo que constituye una condición necesaria de la acción; esto se explica si se atiende a que la relación jurídica procesal es el vínculo que une al actor, demandado y al juez, que son los sujetos de esa relación, la cual está determinada por la pretensión de las partes, y se genera entre quien puede ejercer una acción, quien tiene interés en oponerse a ella y quien decidirá entre ellos; no debe confundirse con la relación jurídica sustancial, pues esta se entabla únicamente entre el titular de un derecho y quien puede oponerse a él, y no siempre coincide con la relación jurídica procesal, aunque lo más común es que sí lo hagan.¹⁴⁴

Sin concordar con la discrepancia que existe entre la determinación de la relación procesal litigiosa y la relación jurídica procesal, en todo momento no se debe dejar de destacar la necesidad que existe de que en todos los procesos conste una certeza jurídica incuestionable para cualquiera de las partes, ya que de otra forma no se podría hablar de que se cumpla con la máxima del Derecho, que es la impartición de justicia, ya sea desde el punto de vista del tercero interesado a través de garantizar su llamamiento a juicio a defender sus intereses, o de la parte actora que al manifestar que este no existe se traduzca en una negativa de acceso a la justicia.

Asimismo, se deberá replantear si se cumplen con los requisitos que son propios del acto administrativo, puesto que este problema procesal tiene sus orígenes a priori del juicio de nulidad, toda vez que la relación sustancial a que

¹⁴⁴ Véase el Anexo 2 [...].

hacen referencia los Tribunales Colegiados, se colige desde la emanación del acto, en el que de forma expresa se determina una cantidad líquida a favor de los trabajadores, es decir, por un lado determina una liquidación fiscal, y por el otro reconoce un derecho al reparto de utilidades, bajo la ambigua indeterminación de los sujetos en cuyo favor éste recae, mismo que es punto medular de la presente investigación.

3.3 ALGUNOS EJEMPLOS FÁCTICOS DE LA FALTA DE CERTEZA RESPECTO AL SEÑALAMIENTO DEL TERCERO INTERESADO.

Ahora bien, a efecto de ejemplificar y dar mayor fuerza respecto a la problemática de la determinación del tercero interesado, así como con el propósito de evidenciar la latente problemática que existe al respecto, se deberán tomar en cuenta los datos arrojados por el Sistema de Consulta de Sentencias del Consejo de la Judicatura Federal, en el cual, de su índice temático arroja un total de 980 resultados, respecto a la búsqueda de ejecutorias de amparo amparos concedidas con motivo de *Reparto de utilidades y Tercero interesado*.

3.3.1 Relación de juicios en el Sistema de Consulta de Sentencias del Consejo de la Judicatura Federal.

A continuación, se procede a relacionar algunos de los juicios que aparezcan en dicho listado:

145

ÓRGANO JURISDICCIONAL	JUICIO O SALA DE ORIGEN	NO. DE AMPARO	FECHA DE EJECUTORIA	LIGA DE CONSULTA
Segundo Tribunal	NO VISIBLE EN TERMINOS DE LA	370/2020	9/7/2020	http://sise.cjf.gob.mx/SVP/

¹⁴⁵ Cuadro elaborado por la autora con la información obtenida del Sistema de Consulta de Sentencias del Consejo de la Judicatura Federal Visible en: <http://sise.cjf.gob.mx/consultasvp/default.aspx>. Recuperado el 23 de mayo de 2021.

Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Segunda Región	LGTAIP			word1.aspx?arch=984/09840000267664730007009.docx&sec=Vanessa%20Ju%C3%A1rez%20Cervantes&svp=1
Primer Tribunal Colegiado en Materias Civil y Administrativa del Decimotercer Circuito, con residencia en San Bartolo Coyotepec, Oaxaca	NO VISIBLE EN TERMINOS DE LA LGTAIP	615/2019	9/7/2020	http://sise.cjf.gob.mx/SVP/word1.aspx?arch=984/09840000267664730007009.docx&sec=Vanessa%20Ju%C3%A1rez%20Cervantes&svp=1
Cuarto Tribunal Colegiado del Vigésimo Quinto Circuito	5916/16-22-01-5	276/2019	6/11/2020	http://sise.cjf.gob.mx/SVP/word1.aspx?arch=2887/28870000254385240005004.pdf&sec=Lucero%20Concepci%C3%B3n%20Hern%C3%A1ndez%20S%C3%A1nchez&svp=1
Vigésimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito	Sexta Sala Regional Metropolitana	392/2018	5/20/2019 (SIC)	http://sise.cjf.gob.mx/SVP/word1.aspx?arch=1443/14430000231413100004005.pdf&sec=Ingrid%20Nelly%20Ter%C3%A1n%20Olgu%C3%ADn&svp=1
Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito	2178/17-06-02-2	26/2018	21/02/2019	http://sise.cjf.gob.mx/SVP/word1.aspx?arch=647/0647000022583956004.doc&sec=Elsa%20Berenice%20Vidrio%20Weiske&svp=1
Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito	Segunda Sala Regional Norte-Este del Estado de México	685/2017	7/5/2018	http://sise.cjf.gob.mx/SVP/word1.aspx?arch=102/01020000221079530004007.pdf&sec=Yesenia%20Guadalupe%20Rosas%20Villa&svp=1
Primer Tribunal Colegiado en Materia	8235/17-17-09-3	225/2018	30/05/2018	https://sise.cjf.gob.mx/SVP/word1.aspx?arch=4/0004000022721137004.doc&sec=

Administrativa del Primer Circuito				Jorge%20Humberto%20Garc%C3%ADa%20Peralta&svp=1
Octavo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito	Sexta Sala Regional Metropolitana	174/2017	4/12/2018	http://sise.cjf.gob.mx/SVP/word1.aspx?arch=67/00670000205768670007007.doc&sec=Marisol%20Emos%20Rueda&svp=1
Segundo Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Decimoprimer Circuito	1293/16-21-01-07	587/2017	16/3/2018	http://sise.cjf.gob.mx/SVP/word1.aspx?arch=1042/10420000210854580004003002.pdf&sec=Serafin%20Mora%20Castro&svp=1
Primer Tribunal Colegiado del Vigésimo Noveno Circuito	NO VISIBLE EN TERMINOS DE LA LGTAIP	40/2017	3/5/2018	https://sise.cjf.gob.mx/SVP/word1.aspx?arch=389/03890000202776570008008.doc&sec=Javier%20Vargas%20Brito&svp=1
Cuarto Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Quinta Región	NO VISIBLE EN TERMINOS DE LA LGTAIP	351/2017	8/21/2017	https://sise.cjf.gob.mx/SVP/word1.aspx?arch=1220/12200000207556900006006.pdf&sec=Gilberto%20Hern%C3%A1ndez%20Ruiz&svp=1

3.3.2 Motivos de la concesión de amparo en el Sistema de Consulta de Sentencias del Consejo de la Judicatura Federal.

En adición a los juicios previamente señalados, se puede verificar de forma resumida el motivo de la concesión de amparo, la cual a manera de síntesis se encuentra visible en el Sistema de Consulta de Sentencias del Consejo de la Judicatura Federal, y que para mayor referencia se proceden a digitalizar las siguientes impresiones de pantalla:

Dirección General de Estadística x Consulta de sentencias x +

← → ↻ 🏠 No es seguro | sise.cjf.gob.mx/consultasvp/default.aspx

📱 Aplicaciones 🏠 Inicio 📧 Hotmail 🌐 Sitio Educativo Acat... 📄 PDFUnlock 📖 LIBROS - Registro

GJF Consejo de la Judicatura Federal

CONSULTA DE SENTENCIAS DE ÓRGANOS JURISDICCIONALES

búsqueda por expediente búsqueda por tema

Por favor proporcione las voces con las cuales desea realizar la búsqueda por tema:

reparto de utilidades tercero intere:

Buscar por tema

Segundo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Segunda Región	Amparo Directo, Amparo en Revisión, Revisión Fiscal, Recurso de Queja	Administrativa	370/2020	Falta de verificación y emplazamiento a tercero interesado, representante de los trabajadores de la contribuyente, en un juicio de nulidad en que se impugnó una resolución determinante de un crédito fiscal por diversos conceptos, entre ellos, el reparto adicional de utilidades.	9/7/2020	Ver sentencia...
Primer Tribunal Colegiado en Materias Civil y Administrativa del Decimotercer Circuito, con residencia en San Bartolo Coyotepec, Oaxaca	Amparo directo	Administrativa	615/2019	Falta de verificación y emplazamiento a tercero interesado, representante de los trabajadores de la contribuyente, en un juicio de nulidad en que se impugnó una resolución determinante de un crédito fiscal por diversos conceptos, entre ellos, el reparto adicional de utilidades.	9/7/2020	Ver sentencia...
Cuarto Tribunal Colegiado del Vigésimo Quinto Circuito	Amparo directo	Administrativa	276/2019	se concede el amparo solicitado. En el caso se estima que la Sala debió, previo cercioramiento con las autoridades correspondientes, ordenar que se emplazara a juicio, como tercero interesado, a la persona u organización que realmente ejerza la representación de los trabajadores, a fin de que estuviese en condiciones de acudir al juicio, en defensa del reparto adicional de utilidades determinado en la resolución originalmente impugnada; pero al no ser así, dejó en estado de indefensión a los indicados trabajadores, porque para iniciar el juicio es indispensable que quede integrada correctamente la relación procesal, dando cumplimiento a lo que dispone el artículo 14, fracción VII, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.	6/11/2020	Ver sentencia...

¹⁴⁶ Visible en: <http://sise.cjf.gob.mx/consultasvp/default.aspx>. Recuperado el 23 de mayo de 2021.

Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito	Amparo directo	Administrativa	225/2018	Se niega el amparo, ya que la resolución impugnada en que se ordenó el reparto de utilidades adicionales a favor de los trabajadores de la quejosa constituye un derecho incompatible con su interés; por tanto, estaba obligada a señalar el nombre y domicilio del tercero interesado, esto es, del sindicato o del representante actual de la mayoría de sus empleados; por lo que es irrelevante su planteamiento en el sentido de que en el ejercicio de dos mil ocho no tuvo relación laboral con alguna persona. Aplicación de la jurisprudencia 2a./J. 146/2011 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: REPARTO ADICIONAL DE UTILIDADES. LOS TRABAJADORES, COMO TERCEROS, DEBEN SER LLAMADOS A JUICIO POR CONDUCTO DE QUIEN LOS REPRESENTA. CUANDO SE DEMANDA LA NULIDAD DE LA RESOLUCIÓN QUE LO ORDENA. Por otra parte, los argumentos restantes se deben declarar inoperantes, pues, aun cuando resultaran fundados, subsiste la declaratoria de sobreseer en el juicio, ya que la promovente no desestimó que tiene la obligación procesal de señalar el nombre y domicilio del tercero interesado.	5/30/2018	Ver sentencia...
Décimo Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito	Amparo directo	Administrativa	305/2017	Requerimiento para que la actora señale como tercero interesado al representante de los trabajadores que tienen derecho al reparto de utilidades. No ampara.	5/25/2018	Ver sentencia...
Décimo Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito	Amparo directo	Administrativa	672/2017	Se promovió demanda de nulidad en contra de la resolución en la que se le determinó la renta gravable base del reparto de utilidades. La magistrada instructora le requirió para que señalara el nombre y domicilio del tercero interesado y exhibiera las copias correspondiente, apercibiéndolo que de no desahogar el requerimiento en sus términos, tendría por no presentada la demanda, lo que aconteció.	5/9/2018	Ver sentencia...
Materia de Trabajo del Tercer Circuito, con residencia en Zapopan, Jalisco	Amparo directo	Trabajo	929/2017	correspondiente al reparto de utilidades. Los motivos de disenso esgrimidos son inoperantes. En primer lugar porque con los mismos no se combate de forma eficiente las consideraciones que sustentan el laudo combatido, por cuanto hace al acreditamiento de la existencia de la relación laboral con el quejoso, codemandado físico en el juicio laboral de origen, así como el carácter que este tuvo como patrón del trabajador actor, ahora tercero interesado. Por otro lado también es inoperante lo alusivo a la ilegalidad de la notificación del laudo combatido; pues dichas cuestiones no pueden ser materia del juicio de amparo directo, como incluso lo ha sustentado la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a través de su Segunda Sala.	4/20/2018	Ver sentencia...
Octavo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito	Amparo directo	Administrativa	174/2017	Reparto de utilidades. Omisión de señalar el domicilio y nombre del tercero interesado.	4/12/2018	Ver sentencia...
Segundo Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Decimoprimer Circuito	Amparo directo	Administrativa	587/2017	REPARTO DE UTILIDADES. TERCERO INTERESADO EN EL JUICIO DE AMPARO. SI NO FUE EMPLAZADO DEBE ORDENARSE LA REPOSICIÓN DEL PROCEDIMIENTO.	3/23/2018	Ver sentencia...

Primer Tribunal Colegiado del Vigésimo Noveno Circuito	Amparo directo	Administrativa	40/2017	<p>El amparo se concede para que la responsable ordenadora, deje insubsistente el fallo reclamado y, ordene reponer el procedimiento hasta el auto en el cual se ordena dar vista a las partes para que formulen alegatos; y hecho lo anterior: 1. El magistrado instructor requiera a la parte actora para que señale el nombre y domicilio del sindicato de los trabajadores de la empresa y solo en caso de que no exista, entonces que señale el nombre y domicilio del representante de la mayoría de los trabajadores, es decir, de quien represente los intereses de los trabajadores en el momento de requerir a la actora, pero que laboraron durante el ejercicio fiscal dos mil doce; acreditando ante la sala que la persona que señale tiene esa representación; y una vez que tenga esa información, lo(s) cite al juicio contencioso administrativo, con el carácter de tercero(s) interesado(s). Desde luego, lo anterior no impide que conforme a lo establecido en el artículo 365 de la Ley Federal del Trabajo, la sala instructora investigue ante la Secretaría del Trabajo y Previsión Social o ante la Junta de Conciliación y Arbitraje, según corresponda, si existe registrado un sindicato de trabajadores de la empresa (actora) y, en caso de no ser así, en términos de los artículos 355 y 530 de la mencionada ley, soliciten a la Procuraduría de la Defensa del Trabajo su intervención, a fin de que se forme la coalición para defender los intereses comunes de los trabajadores y poder emplazar al representante que se designe. Al efecto, se comparte la jurisprudencia II.3o.A. J/9 (10a.), del Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XII, Septiembre de 2012, Tomo 3, registro 2001801, página 1468, cuyo contenido es: "TERCEROS INTERESADOS EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN EL QUE SE IMPUGNA UNA RESOLUCIÓN QUE ORDENA A UNA EMPRESA EL REPARTO DE UTILIDADES. EFECTOS DEL AMPARO QUE SE CONCEDE CONTRA LA SENTENCIA CORRESPONDIENTE PARA QUE SE EMPLACE COMO TALES A LOS TRABAJADORES DEL ACTOR. Sin que ello implique que se declare la nulidad de todo lo actuado en la contienda natural, puesto que la única intención es que al tercero(s) interesado(s), se le(s) dé intervención para que esté(n) en aptitud legal de hacer valer lo que a su derecho corresponda. b) Hecho lo anterior, continúe con la secuela procesal del juicio y, en la etapa correspondiente, resuelva lo que conforme a derecho proceda.</p>	3/5/2018	Ver sentencia...
Cuarto Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Quinta Región	Amparo Directo, Amparo en Revisión, Revisión Fiscal, Recurso de Queja	Administrativa	351/2017	<p>Tema: Terceros interesados en el juicio contencioso administrativo en el que se impugna una resolución que ordena a una empresa el reparto de utilidades son los trabajadores a través del sindicato o quien demuestre tener la representación mayoritaria. Sentido. Conceder el amparo y la protección de la Justicia Federal solicitada. Síntesis: Ha lugar a reponer el procedimiento del juicio contencioso, para que se ordene el correcto llamamiento a juicio con carácter de tercero interesado del representante del sindicato de la empresa contribuyente o a quien represente a la mayoría de los trabajadores, en caso de no existir aquél; ya que la resolución recurrida ordenó el pago por concepto de reparto de utilidades como resultado de la modificación del ingreso global gravable; por lo que con motivo del ejercicio de las facultades de verificación fueron determinados los ingresos gravados del ejercicio fiscal correspondiente, ello repercute en los derechos de los trabajadores.</p>	8/21/2017	Ver sentencia...

Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito	Amparo directo	Administrativa	985/2016	DESECHAMIENTO DE LA DEMANDA POR NO SEÑALAR TERCERO INTERESADO, CUANDO SE RECLAMA LA NULIDAD DE UNA RESOLUCIÓN EN LA QUE SE DETERMINÓ REPARTO DE UTILIDADES.	6/22/2017	Ver sentencia...
Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito	Revisión fiscal	Administrativa	516/2016	Se ordena reponer el procedimiento del juicio contencioso administrativo ya que se debió emplazar, como tercero interesado, al sindicato o a al representante actual de los trabajadores de la contribuyente, para que pueda defender lo relativo al reparto de utilidades por el ejercicio fiscal revisado por la autoridad fiscal, pues tales empleados tienen interés en el negocio al tener un derecho incompatible con la promovente; por ende, se debió correr traslado con la demanda y sus anexos, para que, de ser su voluntad, concurrieran al juicio a manifestar lo que a su derecho correspondiera. Lo anterior con apoyo en la jurisprudencia 2A./J. 146/2011, de rubro: REPARTO ADICIONAL DE UTILIDADES. LOS TRABAJADORES, COMO TERCEROS, DEBEN SER LLAMADOS A JUICIO POR CONDUCTO DE QUIEN LOS REPRESENTA, CUANDO SE DEMANDA LA NULIDAD DE LA RESOLUCIÓN QUE LO ORDENA.	4/27/2017	Ver sentencia...
Primer Tribunal Colegiado del Centro Auxiliar de la Quinta Región	Amparo Directo, Amparo en Revisión, Revisión Fiscal, Recurso de Queja	Administrativa	3/2017	Se repone el procedimiento del juicio contencioso, para que se ordene el correcto llamamiento a juicio con carácter de tercero interesado del representante del sindicato de la empresa contribuyente o a quien represente a la mayoría de los trabajadores, en caso de no existir aquél; ya que la resolución recurrida ordenó el pago por concepto de reparto de utilidades como resultado de la modificación del ingreso global gravable; por lo que con motivo del ejercicio de las facultades de verificación fueron determinados los ingresos gravados del ejercicio fiscal correspondiente, ello repercute en los derechos de los trabajadores.	4/6/2017	Ver sentencia...

Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito	Amparo directo	Administrativa	514/2016	Reposición de procedimiento, al no constarse que el tercero interesado señalado por la parte actora, efectivamente era representante de los trabajadores que, conforme al marco jurídico imperante, debía emplazarse a juicio, al reclamarse una determinación de reparto de utilidades. Jurisprudencia 2a./J. 146/2011.	1/19/2017	Ver sentencia...
---	----------------	----------------	----------	--	-----------	----------------------------------

Décimo Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito	Revisión fiscal	Administrativa	444/2015	TEMA: CRÉDITOS FISCALES Y REPARTO DE UTILIDADES. VIOLACIÓN PROCESAL POR FALTA DE CITACIÓN A JUICIO DE LA PARTE TERCERA INTERESADA REPRESENTANTE DE LOS TRABAJADORES. SE REVOCA la sentencia recurrida y se ORDENA REPONER EL PROCEDIMIENTO a efecto de que la sala de origen deje sin efectos el acuerdo de cuatro de febrero de dos mil catorce, únicamente en lo que atañe al derecho del tercero interesado para acudir a sede contenciosa a deducir sus derechos y ordene el correcto emplazamiento de la mencionada parte. En el presente recurso dado el sentido en que se propone ha de resolverse, se hace innecesario el estudio tanto de los agravios propuestos en el recurso principal como en el adhesivo. * No pasa desapercibido que mediante acuerdo de catorce de enero de dos mil dieciséis se tuvo por recibido el oficio de la sala de origen en el que se dijo que se anexaba la pieza postal relativa a la notificación del recurso al tercero interesado (representante de los trabajadores), sin embargo, esa documental no obra en autos; además no se aprecia que este tribunal colegiado haya realizado notificación alguna a la mencionada parte, con motivo del auto de admisión.	10/6/2016	Ver sentencia...
--	-----------------	----------------	----------	--	-----------	----------------------------------

<p>Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito</p>	<p>Amparo directo</p>	<p>Administrativa</p>	<p>19/2016</p>	<p>Reposición de procedimiento. Tercero interesado en el juicio de nulidad si se discute una determinación de reparto de utilidades, Representación de la mayoría de los trabajadores. Jurisprudencia 2a./J. 146/2011.</p>	<p>5/26/2016</p>	<p>Ver sentencia...</p>
<p>Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito</p>	<p>Amparo directo</p>	<p>Administrativa</p>	<p>354/2015</p>	<p>Reposición de procedimiento. Tercero interesado en el juicio de nulidad si se discute una determinación de reparto de utilidades, Representación de la mayoría de los trabajadores. Jurisprudencia 2a./J. 146/2011.</p>	<p>1/21/2016</p>	<p>Ver sentencia...</p>

3.4 FACULTADES DEL JUZGADOR SOBRE EL SEÑALAMIENTO DEL TERCERO INTERESADO.

Entendiéndose el proceso administrativo como un todo, en el que intervienen tres partes –actor, autoridad demandada y tercero interesado– con igualdad procesal de derechos, cuando surge un problema derivado desde el procedimiento, y aun más, desde la determinación de la configuración de la relación jurídico procesal, este se combina en una transgresión de derechos sistemática para todos los que intervienen en el juicio.

Esta violación sistemática de derechos crea dos puntos de convergencia en el que todas las partes se encuentran inmersos, los cuales son:

- Retraso de acceso a la justicia.
- Detrimento económico.
 - Patrimonial: Actor / Tercero interesado.
 - Al erario público: Autoridad demandada.

Respecto al primero de los puntos, es posible observar un retraso considerable en la impartición de justicia, y que con fines ilustrativos, sirve de apoyo la siguiente ejemplificación, relacionada con juicio de amparo 433/2019, analizado con anterioridad, y que se digitaliza:

Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito - Amparo directo

Número de Expediente Único Nacional: 25494192 Número de Expediente Asignado: 433/2019 Número de control Oficina de Correspondencia Común: 001662/2019

Captura de Información

Captura de Información

Datos Generales

Fecha presentación	15/08/2019
Fecha de ingreso	16/08/2019

Actos Reclamados

Actos reclamados	Sentencia, resolución definitiva o laudo
Actos reclamados específicos	SENTENCIA DE TRECE DE MAYO DE DOS MIL DIECINUEVE
Materia	Administrativa
Sub Materia	Fiscal
Número origen	1655/18-11-01-3
Organo jurisdiccional de origen diverso del PJJ	PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MEXICO DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
Fecha acto reclamado	13/05/2019
Tipo resolución impugnada	Sentencia
Entidad federativa	Estado de México

CONTENIDO Dirección General de Estadística Consulta de sentencias

sise.cjf.gob.mx/consultasvp/default.aspx

Aplicaciones Inicio Hotmail Sitio Educativo Acat... PDFUnlock LIBROS - Registro SUBES - 2017 Portal del Becario... Semanario Judicial... Model Encuestas

Síntesis de los Acuerdos asociados al Asunto

No.	Fecha del Auto	Tipo Cuaderno	Fecha de publicación	Resumen	ver síntesis completa
1	21-08-2019	Juicio de Amparo Directo	22-08-2019	SE ADMITE A TRÁMITE LA DEMANDA DE AMPARO DIRECTO; DÉSE VISTA AL AGENTE DEL MINISTERIO PÚBLICO DE LA FEDERACIÓN ADSCRITO A ESTE ÓRGANO JURISDICCIONAL Y CORRASELE TRASLADO CON COPIA SIMPLE DE LA DEMANDA DE GARANTÍAS; EN OTRA TESISURA, CON FUNDAMENTO EN LOS...	Ver síntesis
2	30-09-2019	Juicio de Amparo Directo	01-10-2019	Túmese el presente expediente a la ponencia del Magistrado Bernardino Carmona León, a efecto de que se formule el proyecto de sentencia respectivo.	Ver síntesis
3	11-12-2019	Juicio de Amparo Directo	12-12-2019	SE PUBLICA LA SENTENCIA PRONUNCIADA EL VEINTIOCHO DE NOVIEMBRE DE DOS MIL DIECINUEVE, POR EL PLENO DE ESTE TRIBUNAL COLEGIADO, CUYO PUNTO RESOLUTIVO EN SU PARTE CONDUCENTE SEÑALA LO SIGUIENTE: ÚNICO. LA JUSTICIA DE LA UNIÓN AMPARA Y PROTEGE A LA QUEJOSA.	Ver síntesis
4	08-01-2020	Juicio de Amparo Directo	09-01-2020	SE TIENE A LA AUTORIDAD OFICIANTE INFORMANDO DE LAS MEDIDAS TENDENTES PARA DAR CUMPLIMIENTO A LA EJECUTORIA DICTADA EN EL PRESENTE JUICIO DE AMPARO.	Ver síntesis
5	14-02-2020	Juicio de Amparo Directo	17-02-2020	SE TIENE AL MAGISTRADO PRESIDENTE DE LA PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MEXICO, DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA, INFORMANDO DE LAS MEDIDAS TENDENTES PARA DAR CUMPLIMIENTO A LA EJECUTORIA DICTADA EN EL PRESENTE JUICIO...	Ver síntesis
6	26-02-2020	Juicio de Amparo Directo	27-02-2020	SE TIENEN A LA RESPONSABLE INFORMANDO LAS GESTIONES TENDIENTES AL CUMPLIMIENTO DE LA EJECUTORIA, POR OTRA PARTE SE LE REQUIERE PARA QUE INFORME SOBRE EL SINDICATO DE TRABAJADORES DE LA MORAL QUEJOSA.	Ver síntesis
7	28-02-2020	Juicio de Amparo Directo	02-03-2020	SE REQUIERE A LA RESPONSABLE A EFECTO DE QUE INFORME SOBRE LA EXISTENCIA DEL SINDICATO DE TRABAJADORES DE LA MORAL QUEJOSA.	Ver síntesis
8	12-03-2020	Juicio de Amparo Directo	13-03-2020	SE REQUIERE A LA RESPONSABLE PARA QUE UNA VEZ QUE EL TITULAR DE LA SECRETARIA DEL TRABAJO Y PREVISION SOCIAL INFORME SOBRE LA EXISTENCIA DEL SINDICATO DE TRABAJADORES DE LA MORAL QUEJOSA, REMITA LAS CONSTANCIAS QUE LO ACREDITEN.	Ver síntesis

Listado de Resoluciones (1)

<https://sise.cjf.gob.mx/SiseInternet/Reportes/VerCaptura.aspx?var1=p5ZPGH7JZphpojdKQYqDTJutUaMx0Sfh4mizwoZc=>

Sentencia Lic. Miguel
Error: Bloqueo

Mos
sábado, 14

¹⁴⁷ Visible en: <https://sise.cjf.gob.mx/consultasvp/default.aspx>. Recuperado el 14 de marzo de 2020.

¹⁴⁸ Visible en: <https://sise.cjf.gob.mx/consultasvp/default.aspx>. Recuperado el 14 de marzo de 2020.

8 12-03-2020 Juicio de Amparo Directo 13-03-2020 SE RESOLVIÓ EN FAVOR DEL INTERESADO EN EL JUICIO DE AMPARO DIRECTO EN MATERIA DE TRABAJO Y PREVISION SOCIAL INFORME SOBRE LA EXISTENCIA DEL SINDICATO DE TRABAJADORES DE LA MORAL QUEJOSA, REMITALAS CONSTANCIAS QUE LO ACREDITEN. Ver síntesis

búsqueda por expediente

Por favor proporcione la siguiente información:

Seleccione el Circuito Jurisdiccional:

Seleccione el tipo de órgano jurisdiccional:

Seleccione la materia del órgano jurisdiccional:

Seleccione el órgano jurisdiccional:

Seleccione tipo de expediente:

Proporcione el número de expediente:

estadística gráfica

Gráfico

25000

20000

Listado de Resoluciones (1)

Asunto	Fecha Ingreso	Tema	Archivo
25494192	11/12/2019	LOS TERCEROS INTERESADOS, NO FUERON EMPLAZADOS CORRECTAMENTE, A TRAVÉS DE SU REPRESENTANTE, PUES LA SALA NO SE CERCIORO QUE AQUEL ASÍ O FUERA LEGALMENTE J. O ACREDITARA	Haga clic para ver el archivo...

Regresar Cerrar

https://sise.cjf.gob.mx/SiseInternet/Reportes/VerCaptura.aspx?var1=p5ZPGHt7ZphpojdKPOIYqDTJutUaMxOGfh4mizwoZc=

De la primera imagen se advierte, los siguientes datos:

- Autoridad responsable: Primera Sala Regional Norte-Este del Estado de México.
- Acto reclamado: Sentencia de 13 de mayo de 2019.
- Juicio de origen: 1655/18-11-01-3.

De la segunda digitalización se observa:

- Fecha de interposición de la demanda de amparo: 22 de agosto de 2019.
- Fecha de la ejecutoria de Amparo: 28 de noviembre de 2019.

¹⁴⁹ Visible en: <https://sise.cjf.gob.mx/consultasvp/default.aspx>. Recuperado el 14 de marzo de 2020.

- Fecha del último requerimiento a la Sala de origen sin que se tenga por cumplida la demanda de amparo: 12 de marzo de 2020.

Por otra parte, se advierte que el juicio primigenio es el 1655/18-11-01-3, de cuya revisión a la versión pública respectiva¹⁵⁰, se tiene que el acto impugnado es una confirmativa ficta, y cuya resolución inicialmente recurrida es la determinante del crédito fiscal contenido en el oficio 203134301/1759/2017, de 24 de enero de 2017, en la que además se le fija una renta gravable base del reparto de utilidades por el ejercicio comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012, en cantidad de \$3,102,472.32, y por tanto un reparto de utilidades por el monto de \$287,702.23.

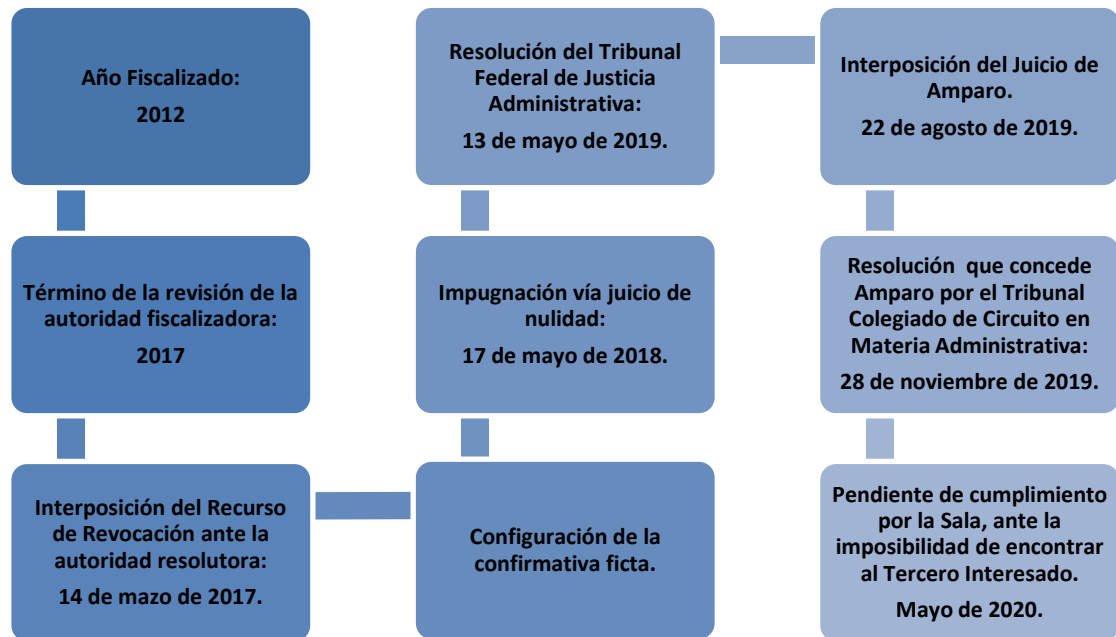
Por tanto, se obtienen los datos que a continuación se detallan:

- Fecha de determinación de la modificación de la renta gravable: 24 de enero de 2017.
- Fecha del ejercicio fiscalizado: Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012.

Con base en la información obtenida, es posible visibilizar de forma concreta el desfase de tiempo desde que se configura el año fiscalizado, que es 2012, cuya revisión concluyó en 2017, y respecto de la cual su impugnación se promovió en 2018, siendo emitido el respectivo fallo en 2019, controvertido y resuelto vía juicio de amparo en ese mismo año, y que a la fecha de la elaboración de la presente investigación, es decir, el año 2020, no ha logrado solventarse el requisito de la determinación del tercero interesado.

De la información antes vertida, y con efectos de carácter ilustrativo, tenemos que se representa gráficamente de la siguiente manera:

¹⁵⁰ Véase el Anexo 1[...].



Del caso citado, se debe destacar que el año fiscalizado del cual parte el derecho de los trabajadores al reparto de utilidades, y que le concede el carácter de tercero interesado en el juicio, al convertirse en titular de un derecho incompatible, es el año 2012, sin que a la fecha se haya podido localizar a este tercero interesado¹⁵², ya que además tampoco se advierte que de la resolución

¹⁵¹ Cuadro elaborado por la autora con datos obtenidos de las Versiones Públicas del Juicio de Nulidad 1655/18-11-01-3, y del Juicio de Amparo Directo 433/2019, visibles en <http://sentencias.tfjfa.gob.mx:8080/SICSEJLDOC/faces/content/public/consultasentencia.xhtml> y http://sise.cjf.gob.mx/SVP/word1.aspx?arch=1085/10850000254941920003002.doc_1&sec=Francisco_Emanuel_Alegr%C3%ADa_Col%C3%ADn&svp=1. Recuperados el 14 de marzo de 2020.

¹⁵² Debe tomarse en cuenta la suspensión de labores de la actividad judicial, derivada de la contingencia sanitaria provocada por la aparición del COVID-19, en atención al Acuerdo publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de marzo de 2020, por el que se establecen las medidas preventivas que se deberán implementar para la mitigación y control de los riesgos para la salud que implica la enfermedad por el virus COVID-19; a los Acuerdos 4/2020, 5/2020 y 6/2020, del Pleno del Consejo de la Judicatura Federal; y a los acuerdos emitidos por el Pleno General de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia

inicialmente recurrida, la autoridad haya establecido de forma expresa y concisa a quien le corresponde la participación de las utilidades, lo cual trasgrede el derecho subjetivo público que independientemente de la impugnación de esta resolución, le corresponde al trabajador, por la falta de identificación en la liquidación fiscal correspondiente al año 2017.

De igual forma, esto resultaría idóneo para que el juzgador pudiera saber con precisión a quien le corresponde este derecho, puesto que este último es ajeno a la relación inicial, cuestionándose ahora en qué posición queda el juzgador, más aun cuando la resolución controvertida deriva de un acto administrativo emitido por la autoridad, el cual por su propia naturaleza debería generar certidumbre, más no un estado de indefensión sobre los sujetos en los que recae.

Esto a su vez genera que el vicio inicial de vulneración del derecho subjetivo público que le fue reconocido al reparto de utilidades, continúe hasta el ámbito contencioso, al no ser emplazado a juicio, lo que no solo implica lo antes descrito, pues es mediante el juicio contencioso que la pretensión de la parte actora se encuentra encaminada a que se declare la nulidad de la resolución impugnada, y por tanto de forma accesorio, del derecho a la participación de las utilidades.

Analizada la anterior representación, se observa que el factor tiempo se convierte en un tema trascendental en la determinación del tercero interesado, ya que tal y como ocurre en el caso práctico utilizado, el período de tiempo que transcurre entre el año fiscalizado y la resolución que vincula la búsqueda de este tercero interesado, es de siete años sin que a la fecha se haya resuelto, los cuales si bien no constituyen un factor exacto e invariable en todos los casos, si dan una pauta del tiempo que oscila para la búsqueda del tercero interesado cuando se controvierte la resolución que modifica la renta gravable para el reparto de utilidades.

Administrativa, SS/9-2020, SS-10-2020, SS-11-2020, SS-12-2020, SS-13-2020, SS-14-2020, SS-15-2020, SS-17-2020 y SS-19-2020, por los cuales se interrumpen las actividades por el período comprendido del 18 de marzo al 31 de julio de 2020.

También es importante mencionar que el emplazamiento del tercero interesado deberá hacerse respecto de los trabajadores que se encontraban laborando en el año fiscalizado¹⁵³, por lo que ni siquiera acudiendo directamente a la empresa en la fecha en que se admite la demanda de nulidad, se tendría certeza al respecto, ello sin la manifestación o la cooperación de la parte actora, únicamente en el supuesto de que aun continúe con su actividad económica y no haya sido liquidada, ya que la única manera de que esto acontezca, es que la propia autoridad, al advertir que el acto administrativo tiene efectos expansivos hacia un tercero, desde la misma resolución señalara de forma concreta a favor de quien se está determinando el derecho de percibir la cantidad líquida cuantificada en la resolución.

No obstante, esta circunstancia no acontece, lo cual genera una gran incertidumbre y un sin número de posibilidades para que el juzgador interprete el artículo 14 de la LFPCA, un artículo que además no concede directrices fijas para su interpretación, y que al tener un papel fundamental en la admisión de la demanda, no debería dejar lugar a interpretaciones.

Por su parte, este transcurso del tiempo sin una metodología procedimental genera una imposibilidad de cimentar una certeza previa respecto a la determinación de las partes en el juicio de nulidad en la cual solo la praxis culmina al juzgador a tomar decisiones dentro de la instrucción del juicio para determinar la veracidad en cuanto al sujeto que le corresponde el carácter de tercero interesado,

¹⁵³ Dicha afirmación se hace en términos de lo dispuesto en la Jurisprudencia en Materia Administrativa número 2a./J. 146/2011, emitida por la Segunda Sala, correspondiente a la Novena Época, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta el Septiembre de 2011, visible en el tomo XXXIV, Pág. 1466, y cuyo rubro es del tenor siguiente: “REPARTO ADICIONAL DE UTILIDADES. LOS TRABAJADORES, COMO TERCEROS, DEBEN SER LLAMADOS A JUICIO POR CONDUCTO DE QUIEN LOS REPRESENTA, CUANDO SE DEMANDA LA NULIDAD DE LA RESOLUCIÓN QUE LO ORDENA”.

Ésta Jurisprudencia derivada de la Contradicción de tesis 212/2011, entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, resuelta en fecha 10 de agosto de 2011, con cinco votos a favor, por la Ponente Margarita Beatriz Luna Ramos y su Secretaria María Marcela Ramírez Cerrillo.

tema ante el cual nos encontramos en una nueva problemática, la cual se constituye por el hecho de que las determinaciones de los Tribunales Colegiados de Circuito no abren la posibilidad a la facultad discrecional del juzgador en el caso concreto, de que posteriormente a la solicitud de informes se tome la determinación de que existe o no un tercero interesado¹⁵⁴.

Como tal, se trataría de sustentar una refutación factual sobre una verdad jurídica de existencia del tercero interesado, misma que no se puede respaldar solamente en la argumentación, pues en efecto no se permite entrar al fondo del asunto sin este requisito y a pesar de que en el caso concreto se logre desvirtuar totalmente la determinación del crédito fiscal, la presunción de existencia del tercero interesado se traduce en un mecanismo que niega el acceso a la justicia.

De tal problemática se advierte que sin importar la perspectiva que se pretenda tomar como punto de referencia, en todos los casos existe una afectación que aparentemente deriva de un simple formalismo pero que engloba la protección de los derechos de aquellos que integran la relación jurídico procesal.

Todo esto constituye una transgresión sistemática de derechos para todos los integrantes de la relación jurídica procesal, sustentado por un conjunto de violaciones progresivas que generan que el proceso, en este caso el contencioso administrativo, se vea vulnerado, esto incluso desde la perspectiva del debido proceso.

Desde el punto de vista garantista, esta transgresión sistemática de derechos violenta el conjunto de las subgarantías¹⁵⁵ que conforman los principios

¹⁵⁴ Respecto al tema del transcurso de tiempo no se debe perder de vista que las facultades de comprobación de la autoridad fiscalizadora se extinguen en un plazo de 5 o 10 años, según sea el caso, tal y como se encuentra regulado en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, los cuales no son lineales al ejercicio fiscal revisado, en virtud de que además de ser de forma posterior pueden ser sujetos de interrupción o suspensión, lo que aumentaría aun más el tiempo transcurrido para su impugnación vía interposición de juicio de nulidad.

¹⁵⁵ Término utilizado por el autor Miguel Alejandro López Olvera en su publicación “El Debido Proceso en el siglo XXI”, consultable en <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/9/4038/18.pdf>, publicado por el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, 2015, recuperado el 09 de mayo de 2020. Luigi Ferrajoli infiere a dicho término como garantías secundarias.

rectores del debido proceso, e incluso más allá de ello, del acto generador de la propia acción, esto es, el acto administrativo.

Sin duda, hablar de una trasgresión sistemática implica un quebrantamiento continuo y escalonado de los derechos que se pretenden salvaguardar con la interposición del juicio de nulidad, en el que una cuestión aparentemente tan sencilla como lo es la determinación de una de las partes en el proceso, rompe con el mismo, así como con todos los derechos y principios que desde la perspectiva deontológica deberá estar impregnado intrínsecamente en él.

De no ser de esta forma, no podríamos hablar de una verdadera impartición de justicia, esto en un proceso en el que se lesiona el derecho de alguna de las partes, además provocado por un formalismo que pudiera ser subsanado desde la emanación del acto administrativo, ya que la transgresión del derecho de un sujeto, implica a su vez el quebrantamiento del derecho de otro integrante de la relación jurídico procesal, y por consiguiente, de todo lo que el precepto de la justicia engloba y protege.

Entender al derecho, y principalmente al proceso como parte de un sistema, implica concebir a este último como un conjunto de elementos interrelacionados entre sí, que deben actuar de forma progresiva dentro del engranaje jurídico, el cual para que sea totalmente funcional, deberá caminar en todas sus partes por igual.

Esta transgresión puede incluso permear en las concepciones sistémicas de derecho como lo define Luigi Ferrajoli, a partir de un sistema de garantías, que en efecto quebrantan los derechos fundamentales de los sujetos que acuden a solicitar la impartición de justicia, y el cual señala como “un sistema artificial de garantías constitucionalmente preponderado a la tutela de los derechos fundamentales”.¹⁵⁶

Con esto, al inferirse una transgresión sistemática derechos, le correspondería al órgano jurisdiccional, vigilar y garantizar en sus

¹⁵⁶ Ferrajoli, Luigi, *El Derecho como Sistema de Garantías*, Racionalidad Formal y Racional Sustancial en el Paradigma Garantista de la Validez, trad. de Jorge Ernesto Velarde Sussoni, Perú, 1999, file:///C:/Users/User/Downloads/Dialnet-ElDerechoComoSistemaDeGarantias-5109886.pdf.

determinaciones, que en todo momento, incluso durante la etapa de instrucción y hasta la culminación del juicio, sean protegidos éstos derechos.

De ahí que la coherencia normativa y la praxis, se convierten en imprescindibles para que el sistema jurídico pueda funcionar de forma adminiculada con cada uno de los elementos que lo componen, puesto que en caso contrario se quebranta la consecución del proceso judicial.

La inconsistencia produce desde la perspectiva lógica la inseguridad jurídica, ya que en caso de una contradicción de normas, cualquier norma podría resultar aplicable en virtud del principio *ex falso quodlibet*, por ello es deseable que no se produzcan contradicciones en el sistema. De tal forma que predicar la consistencia de un sistema significaría que entre sus normas no existen contradicciones en el sentido lógico.¹⁵⁷

En palabras de Luigi Ferrajoli:

Precisamente, el deterioro de la forma de la ley, la falta de certeza generalizada a causa de la incoherencia y la inflación normativa y, sobre todo, la falta de elaboración de un sistema de garantías de los derechos sociales equiparable, por su capacidad de regulación y de control, al sistema de las garantías tradicionalmente predisuestas para la propiedad y la libertad, representa, en efecto, no solo un factor de ineficacia de los derechos, sino también el terreno más fecundo para la corrupción y el arbitrio.¹⁵⁸

En general, la transgresión sistemática derechos derivada de la falta de un sistema de garantías, que a su vez provoca un desplome de derechos fundamentales, rompe con la estabilidad del sistema jurídico al carecer de una protección efectiva, y convierte a los agentes de la relación, en sujetos vulnerables

¹⁵⁷ Huerta, Carla, *Conflictos normativos*, UNAM, México, 2003, p. 125.

¹⁵⁸ Ferrajoli, Luigi, *El Derecho como Sistema de Garantías*, op. cit.

frente al proceso judicial, como la institución encargada de la impartición de justicia y como parte del último nivel de la estructura de la praxis jurídica.

3.4.1 Las facultades de mejor proveer en la búsqueda de la verdad.

Una de las finalidades dentro de todo proceso judicial, es la búsqueda de la verdad, misma que ya sea en el sentido estricto de la verdad jurídica irrefutable que infiere Luigi Ferrajoli, o desde el punto de quiebre de la verdad factual, cimentaran las bases de la decisión judicial.

Sin embargo, es necesario que se establezca la principal diferencia entre ambas, donde la verdad jurídica irrefutable se supedita a una interpretación sustancialmente argumentativa proveniente del marco normativo, mientras que la factual pertenece al mundo de los hechos.

A propósito de la búsqueda de la verdad, se justifica la facultad del juzgador para allegarse de todos aquellos elementos que le permitan desentrañar la probidad de los hechos, potestad que lo consiente para ordenar el desahogo de cualquier diligencia que le sea indispensable para tal consecución. Máxime cuando de la revisión que se efectuó entre la verdad jurídica irrefutable y la factual, exista una latente discrepancia, como lo es el caso de la negativa de la actora respecto a la existencia del tercero interesado.

En el proceso administrativo, esta facultad se encuentra redactada de forma expresa en el ya referido artículo 36, fracción VII, de la LOTFJA, en relación con los artículos 79¹⁵⁹ y 80¹⁶⁰ del CFPC, de aplicación supletoria en la materia administrativa.

¹⁵⁹ Artículo 79. Para conocer la verdad, puede el juzgador valerse de cualquier persona, sea parte o tercero, y de cualquier cosa o documento, ya sea que pertenezca a las partes o a un tercero, sin más limitaciones que las de que las pruebas estén reconocidas por la ley y tengan relación inmediata con los hechos controvertidos.

Los tribunales no tienen límites temporales para ordenar la aportación de las pruebas que juzguen indispensables para formar su convicción respecto del contenido de la litis, ni rigen para ellos las limitaciones y prohibiciones, en materia de prueba, establecidas en relación con las partes.

Al respeto también se ha pronunciado el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, como se advierte del criterio que a continuación se transcribe:

II-TASS-6779

PRUEBAS PARA MEJOR PROVEER.- FACULTAD DEL JUZGADO PARA ORDENAR EN LOS TERMINOS DE LOS ARTICULOS 79 Y 80 DEL CODIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES.- El Juzgado resulta competente para ordenar la práctica de cualquier diligencia que tenga relación con los puntos controvertidos, si de las pruebas aportadas por las partes aún se carece de elementos suficientes para conocer de la verdad del asunto.(44)

Revisión No. 744/80.- Resuelta en sesión de 10 de octubre de 1984, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Alfonso Nava Negrete.- Secretaria: Lic. Adriana Díaz de la Cueva.

R.T.F.F. Segunda Época. Año VI. No. 58. Octubre 1984. p. 275.¹⁶¹

Por consiguiente, en el caso de que no se haya podido emplazar a juicio al tercero interesado, o aun siendo este nombrado, al comparecer a juicio no tiene un medio fehaciente para acreditar la personalidad con la que lo hace, el juzgador en teoría tiene la opción de decretar las diligencias que a su criterio considere pertinentes, no obstante, ello infiere un cuestionamiento respecto al alcance de tales facultades.

Retoman importancia aquellos criterios jurisprudenciales previamente analizados, en los cuales se constriñe al juzgador no solo a la búsqueda de la verdad respecto al tercero interesado, sino que incluso le exige la formación de una coalición, razonamientos que han quedado superados al reinterpretar el artículo 17 constitucional, en los cuales se cuestiona la suplencia del juzgador

¹⁶⁰ Artículo 80.- Los tribunales podrán decretar, en todo tiempo, sea cual fuere la naturaleza del negocio, la práctica, repetición o ampliación de cualquier diligencia probatoria, siempre que se estime necesaria y sea conducente para el conocimiento de la verdad sobre los puntos controvertidos. En la práctica de esas diligencias, obrarán como lo estimen procedente, para obtener el mejor resultado de ellas, sin lesionar los derechos de las partes, y procurando en todo su igualdad.

¹⁶¹ Tesis de Jurisprudencia II-TASS-6779, publicada en la R.T.F.J.F.A., Segunda Época, t. VI. No. 58, octubre 1984. p. 275.

para adquirir una carga respecto a un requisito de procedencia de la demanda, justo como sucede con la interrupción de la jurisprudencia identificada como II.3o.A. J/9 (10a.), y que más adelante se examinará.

3.4.2 Retraso en el proceso administrativo.

El multicitado artículo 17 constitucional, tiene como premisa fundamental el conceder en favor de todo sujeto, el acceso a la justicia, la cual será administrada por los tribunales competentes, mismos que se encuentran obligados hacerlo de forma expedita, lo que implica que todo proceso judicial deberá ajustarse a los plazos previstos por la propia normatividad.

Lo anterior supedita la actuación del juzgador a resolver lo más pronto posible cada uno de los asuntos que se encuentren a su cargo, estableciendo como parte del referido artículo que se debe dar mayor relevancia a la solución de los conflictos, sobre cualquier cuestión de carácter procedimental, siempre que no exista una violación al debido proceso o el principio de igualdad entre las sujetos de la relación procesal.

Por su parte, el llamamiento del tercero interesado a juicio, constituye un requisito de procedibilidad de la demanda, en el que si bien el trabajador sustenta un derecho incompatible frente al patrón contribuyente, el fondo del asunto se encuentra encaminado a una cuestión puramente fiscal, donde el acreditamiento de los hechos que la autoridad consideró como base para la determinación de la liquidación fiscal, únicamente le corresponden ser desvirtuados por la accionante, quien cuenta con los medios probatorios idóneos para ello.

Es así como la modificación del reparto de utilidades se convierte en un tema accesorio a la litis central, y la falta de apersonamiento del tercero interesado, se refleja en un factor de retraso temporal, cuyas consecuencias vulneran la impartición de una justicia expedita.

Lo anterior es así, ya que al existir un señalamiento del tercero interesado por parte de la actora, la substanciación del juicio continuará hasta concluir todas sus etapas, bajo la inferencia de que el accionante satisfizo todos los requisitos

que establece el artículo 14 de la LFPCA, y sin que en teoría se le pudiera atribuir la falta de apersonamiento del trabajador en juicio.

No obstante, ello constituye una simple presunción que en cuanto al factor tiempo, refiriéndose a los casos en los que se haya señalado al tercero interesado, el juzgador tendría que respetar el plazo de 30 días que tiene para apersonarse a juicio, y ante su falta de apersonamiento, proceder a desahogar las diligencias que considere necesarias para llegar a la verdad factual respecto al tercero interesado, esto sin olvidar que no se debe extralimitar su actuación para solventar un requisito previamente fijado a la actora.

Así bien, la falta del señalamiento del tercero interesado, tendría como consecuencia que la demanda se tuviera por no presentada, lo que por sí mismo ya implicaría no solo un retraso en la impartición de justicia, sino un desperdicio considerable en cuanto los recursos humanos y materiales con los que cuenta el Tribunal.

Es en este contexto en el que el juzgador se encuentra impedido para prever un escenario incierto, puesto que la determinación del tercero interesado deviene de la simple manifestación de la actora, la cual no se encuentra condicionada por algún otro requisito normativo, por que la propia norma y la preestablecida ejecución del proceso, atan al juzgador a culminar con las directrices que engloba la formalidad del mismo, sin que esto implique que se cumpla con la búsqueda de la verdad fáctica, sino que se envuelve en un círculo que vicia la economía procesal con resultados cuestionables.

Por lo tanto, es indudable que el retraso del proceso administrativo conlleva a una dilación en el acceso a la impartición de justicia, y que configura una obligación de la autoridad jurisdiccional, como además ha sustentado la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el criterio titulado “ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA. EL ARTÍCULO 17 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS ESTABLECE DIVERSOS PRINCIPIOS QUE INTEGRAN AQUEL DERECHO PÚBLICO SUBJETIVO, A CUYA OBSERVANCIA

ESTÁN OBLIGADAS LAS AUTORIDADES QUE REALIZAN ACTOS MATERIALMENTE JURISDICCIONALES”.¹⁶²

De tal forma que el proceso administrativo debe medularmente analizar las formalidades que este conlleva, puesto que una cuestión meramente procesal puede transgredir principios y derechos constitucionalmente protegidos, no solo para al tercero interesado, sino para todos los involucrados en la relación procesal, además que tratándose de la recaudación de impuestos la afectación se transfiere a la generalidad.

3.4.3 Reposiciones de procedimiento en cumplimiento de amparo.

Frente al señalamiento del tercero interesado, tenemos una interpretación adversa de los Tribunales Colegiados, los cuales como se ha ejemplificado previamente, desestiman mediante la figura de una violación procedimental, su determinación en el juicio primigenio.

Este supuesto cuestiona al proceso previamente establecido en la LFPCA, pues en efecto, como se ha reiterado, el artículo 14 del referido ordenamiento, no indica mayor requisito que el señalamiento de la actora, lo cual deberá de presumirse como cierto para efectos de la admisibilidad de la demanda, hasta en tanto no se advierta un punto de quiebre factual del que conste una falta de certidumbre de dicho señalamiento.

De ello que si bien es cierto que la actora cumple con el requisito que establece la LFPCA, el criterio sostenido por los Tribunales Colegiados, únicamente se encarga de vislumbrar una carencia procesal entre el nivel de convicción que genera la determinación del tercero interesado y el proceso administrativo, en el cual no se debate su existencia jurídica, sino factual.

Sin embargo, las determinaciones de los Tribunales Colegiados no resuelven sustancialmente la falta de certeza respecto a la individualización del

¹⁶² Tesis Aislada 2a. L/2002, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, t. XV, Mayo de 2002, p. 299.

tercero interesado, sino que se encaminan a la restauración del proceso a su fase inicial, esto es, a la instrucción del juicio, para el efecto de que el juzgador proceda a crear medios de convicción respecto al apersonamiento del tercero.

Tal determinación impone al órgano jurisdiccional la obligación de reponer el procedimiento, sin entrar al estudio del fondo del asunto, lo que consecuentemente desemboca en la emisión de una sentencia dictada en los mismos términos del primer fallo, con la única diferencia de la merma innecesaria de recursos que la reposición del procedimiento conlleva para individualizar el tercero.

La reposición del procedimiento decretada por los Tribunales Colegiados, se basa específicamente en el artículo 14 de la Carta Magna y su relación con la garantía de audiencia, misma que pretende de forma conjunta salvaguardar los derechos de las partes conforme una adecuada defensa.

Los efectos de la reposición del procedimiento se verifican en los siguientes términos:

- Dejar sin efectos el fallo emitido.
 - Reponer el procedimiento para el efecto de que:
 1. Se requiera a la actora para que indique de nueva cuenta el nombre y domicilio del tercero interesado.
 2. Se dirijan oficios a:
 - ✓ Secretaría del Trabajo y Previsión Social.
 - ✓ Junta Local de Conciliación y Arbitraje
 - ✓ Instituto Mexicano del Seguro Social.
 - ✓ Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores.
 3. Se requiera a la Procuraduría de la Defensa del Trabajo para que conforme una coalición.
 4. Emplazar por edictos.

Cabe aclarar que la reposición del procedimiento no constituye una directriz invariable que independientemente del tiempo, tenga un resultado certero respecto al emplazamiento del tercero interesado, sino que involucra una serie de posibilidades sobre las cuales el juzgador deberá determinar la pauta a seguir, bajo la idea irresoluta de incertidumbre sobre el camino procesal que se tome, en el que se espera que este sea el más adecuado.

3.5 FRAUDE PROCESAL RESPECTO AL SEÑALAMIENTO DEL TERCERO INTERESADO.

Todo sujeto que acude ante una autoridad judicial adquiere por este mismo hecho la obligación de conducirse con la verdad, ya que es precisamente a la figura del juzgador a quien a partir de la exposición de los hechos que realicen las partes, al que le corresponde emitir un veredicto que vaya en razón de la verdad y el derecho, mismo que se encarga de materializar la impartición de la justicia como la principal función a su cargo.

Por tanto, que sea vital que en caso de que se establezca que alguna de las partes contravenga tal disposición, y de la cual se percate el juzgador dentro de la instrucción del juicio, que sea necesario evidenciar el delito presuntamente configurado, ello con la intencionalidad de que la autoridad penal realice el proceso que en el ámbito de su competencia corresponda.

Ahora bien, como ha sido multicitado en la presente investigación, la carga respecto al señalamiento del tercero interesado le corresponde a la parte actora en términos de la LFPCA, quien a su vez, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 273 del CFPC¹⁶³, de aplicación supletoria en materia administrativa, se encuentra obligado a conducirse con la verdad dentro del juicio, apercibido que en caso de incumplimiento se encontrara ante las consecuencias de aquellos que

¹⁶³ Artículo 273. Todas las declaraciones, ante los tribunales, se rendirán bajo protesta de decir verdad y bajo apercibimiento de la pena en que incurre el que comete el delito de falsedad en declaraciones judiciales.

configuran el delito de falsedad de declaraciones, este ultimo previsto en la fracción IV, del artículo 247 del Código Penal Federal¹⁶⁴.

De ahí que sea inconcuso que si la actora al momento de interponer el juicio respectivo es omisa en acatar dicho señalamiento, al indicar un tercero interesado diverso a aquel que le corresponde verdaderamente tal carácter, o simplemente niegue su existencia, que es entonces que se trata de un comportamiento malicioso con la finalidad de obtener un beneficio procesal derivado de la falta de comparecencia a juicio del tercero interesado, esto como el resultado de una actuación falaz del accionante.

Es en tal medida que no puede pasar desapercibido para el juzgador el comportamiento doloso en perjuicio del trabajador beneficiario del reparto de utilidades, puesto que es por demás incuestionable que el patrón debe contar en todo momento con la información relativa a todos sus trabajadores, pues es aquel que conformó el vinculo laboral que dio origen a su posterior carácter de tercero interesado.

3.5.1 Definición y elementos del delito de fraude procesal.

Entre algunas de las primeras definiciones del fraude procesal¹⁶⁵, se encuentra aquella prevista en el artículo 310 del Código Penal para el Distrito Federal, que a la letra establece:

¹⁶⁴ Artículo 247. Se impondrán de cuatro a ocho años de prisión y de cien a trescientos días multa:

(...)

IV.- Al que, con arreglo a derecho, con cualquier carácter excepto el de testigo, sea examinado y faltare a la verdad en perjuicio de otro, negando ser suya la firma con que hubiere suscrito el documento o afirmando un hecho falso o alternando o negando uno verdadero, o sus circunstancias sustanciales.

(...)

¹⁶⁵ Se debe destacar que se eligió con fines académicos una legislación aleatoriamente respecto del delito de fraude procesal pues en efecto, el tema sujeto a estudio infiere a un juicio federal, mismo que se puede substanciar en cualquier parte de México.

Artículo 310. Al que para obtener un beneficio indebido para sí o para otro, simule un acto jurídico, un acto o escrito judicial o altere elementos de prueba y los presente en juicio, o realice cualquier otro acto tendiente a inducir a error a la autoridad judicial o administrativa, con el fin de obtener sentencia, resolución o acto administrativo contrario a la ley, se le impondrán de seis meses a seis años de prisión y de cincuenta a doscientos cincuenta días multa. Si el beneficio es de carácter económico, se impondrán las penas previstas para el delito de fraude¹⁶⁶.

Sustancialmente el fraude procesal se verifica cuando alguna de las partes, con la única finalidad de obtener un beneficio propio -que se traduce en una resolución judicial-, se conduce contrariamente a la verdad a través de la instigación al error del juzgador.

Asimismo, del citado artículo es que se pueden estimar los elementos que se vinculan con el delito de fraude procesal, los cuales se pueden resumir en los siguientes:

- a) Un lucro indebido.
- b) La simulación de un acto jurídico o la alteración de los elementos probatorios.
- c) Inducción a la autoridad judicial al error, cuya finalidad sea la obtención de una sentencia contraria a la Ley.

Por su parte, la Suprema Corte de Justicia de la Nación indica que:

Este delito protege, como bien jurídico, la correcta administración de justicia, pues busca evitar que en procedimientos jurisdiccionales las partes realicen acciones que induzcan al error judicial, como la simulación de actos jurídicos, un acto o escrito judicial. Empero, la tutela normativa también se extiende a la posibilidad de que los activos, ante las instancias judiciales y administrativas alteren: condiciones de trabajo, elementos de prueba y escritos oficiales, con el propósito de generar el dictado de una resolución judicial o administrativa

¹⁶⁶ Código Penal para el Distrito Federal, 2020, México.

de la que derive un perjuicio para alguien o un beneficio indebido para sí, independiente del resultado que se obtenga con esa conducta¹⁶⁷.

Con respecto a la inducción del error, la conducta falaz de la actora respecto al señalamiento del tercero interesado, constituye por sí un acto que desde un inicio trata de viciar el criterio del juzgador, puesto que los hechos expuestos a partir del escrito inicial de demanda, conllevan a la falsa creencia de que efectivamente no existe un tercero interesado, o que es uno diverso al sujeto correcto, pues ello va en primer término incluso con una manifestación efectuada bajo protesta de decir verdad.

3.5.2 Configuración del delito de fraude procesal.

Establecidos los elementos del tipo penal del fraude procesal, es posible determinar si en caso concreto de las liquidaciones fiscales y su impugnación vía juicio de nulidad, es posible configurar este tipo de delito cuando el actor de forma dolosa niegue la existencia del tercero interesado.

En primera instancia, se debe quedar establecido que ello solo podrá ser objeto de un estudio derivado de la previa substanciación del juicio, ya que la sola negativa en el escrito inicial de demanda, no conlleva a la presunción jurídica de la conducta delictiva.

Dicho lo anterior, ahora se debe identificar que el delito de fraude procesal se encuentra definido por varias hipótesis, en el que la sola materialización de alguna de ellas, conlleva a su configuración. En ese sentido, si en el caso concreto existe un tercero interesado pero la actora lo niega se configuraría tal hipótesis normativa, estaríamos ante la presencia de un delito.

Lo anterior es así, ya que por una parte existe la obtención de un lucro indebido, este derivado de la participación de las utilidades del trabajador, y por otra, la inducción al error de la autoridad judicial.

¹⁶⁷ Tesis: II.2o.P.57 P (10a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. IV, Marzo de 2018, p. 3368.

Sin embargo, se subraya el hecho de que su configuración no trae consigo una solución procesal, sino únicamente una especie de antecedente punitivo sobre la conducta del actor.

Estimada la configuración del delito de fraude procesal, le correspondería a la Sala de que se trate, dar vista al Ministerio Público para que con las actuaciones del juicio, proceda a continuar con el procedimiento penal que corresponda.

Señala a su vez el máximo Tribunal de este país:

...ese precepto tiene una tutela amplia o plural de bienes jurídicos que pueden ponerse en peligro con la sola intención del activo de simular actos jurídicos, acto o escrito judicial, pero además, otra modalidad que da lugar al fraude procesal consiste en que el sujeto altere condiciones de trabajo, elementos de prueba o escritos oficiales, y los presente en los procedimientos jurisdiccionales con el objeto de obtener la declaración formal que deriva del dictado de una resolución judicial o administrativa. Lo anterior permite establecer que es un tipo penal pluriofensivo o plurilesivo, dada la posibilidad de atentar contra la administración de justicia cuando los activos simulen actos o alteren elementos de prueba y los exhiban en los procedimientos jurisdiccionales en diversas modalidades¹⁶⁸.

Esto es, la falsedad de la declaración por parte de la actora, no solo conlleva a una violación en perjuicio del trabajador como tercero interesado, sino que atenta un bien jurídico aún más representativo de la función jurisdiccional, la correcta impartición de justicia.

3.5.3 Análisis práctico de las consecuencias del fraude procesal en el juicio de nulidad.

Anteriormente ya se ha mencionado que una de las consecuencias de la conducta falaz del actor, conlleva a la configuración del delito de fraude procesal, cuya consecución correspondería a cargo de la autoridad en materia penal, no obstante, es necesario destacar cuales serían las atribuciones que el juzgador en

¹⁶⁸ Idem.

a partir de la competencia administrativa puede invocar para sancionar la conducta de la actora.

Con el propósito de poder visualizar estas atribuciones, tenemos que si bien es cierto que del análisis efectuado a las determinaciones del Tribunal Federal de Justicia Administrativa respecto a la individualización del trabajador como tercero interesado en el caso concreto, no es posible dilucidarse en materia de reparto de utilidades, estas atribuciones, no menos cierto es, que en la especie lo que se entraña ante la negativa del señalamiento de la actora respecto a sus trabajadores, es la negación de la relación laboral.

Al respecto, esta negativa se encuentra estrechamente vinculada con los asuntos derivados del cobro de las cuotas obrero patronales, tal y como sucede en el caso de las determinaciones del Instituto Mexicano del Seguro Social y el Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores, en donde la justificación del cobro de la cuota, tiene que primeramente corresponder al acreditamiento de la relación laboral, lo que encierra el estudio del fondo del asunto.

Sobre el tema, el Tribunal ha emitido diversos fallos en los que con la intención de sancionar a la actora, cuando la autoridad acredita la relación laboral, impone una multa económica.

Para ejemplificar lo que se indica, se tiene a la vista la sentencia dictada en el juicio de nulidad 1212/19-11-01-1, tramitado en la Primera Sala Regional Norte-Este del Estado de México, en el que se determinó:

En ese sentido, toda vez que en el presente juicio quedó desvirtuada la negativa lisa y llana de la parte actora respecto de la relación laboral con las personas que se encuentran listadas en la resolución impugnada, ya que la autoridad exhibió los documentos idóneos para tal efecto, -como se precisó en párrafos supra-, sin que la actora demostrara que dichas personas durante el período liquidado no eran sus trabajadores, como era su obligación de conformidad con lo establecido en el artículo 81, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en la materia administrativa. En esos términos, es evidente que el promovente faltó a la verdad ante este órgano jurisdiccional, al no conducirse con probidad

cuya interpretación gramatical la da el Diccionario de la Real Academia Española como 1. f. honradez que es igual a rectitud de ánimo, integridad en el obrar; por su parte integridad es definida como lo que es íntegro que es a su vez un adjetivo. Dicho de una persona: Recta, proba, intachable- pues al respecto negó tener una relación de trabajo con los trabajadores enlistados en las resoluciones impugnadas cuando en el juicio quedó acreditada ésta.

Así las cosas, el artículo 7-Bis de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, dispone lo siguiente: "ARTÍCULO 7o Bis. Las partes, representantes legales, autorizados, delegados, testigos, peritos y cualquier otra persona, tienen el deber de conducirse con probidad y respeto hacia sus contrapartes y funcionarios del Tribunal en todos los escritos, promociones, oficios, comparecencias o diligencias en que intervengan; en caso contrario, el Magistrado Instructor, los Magistrados Presidentes de las Secciones o el Magistrado Presidente del Tribunal, previo apercibimiento, podrán imponer a la persona que haya firmado la promoción o incurrido en la falta en la diligencia o comparecencia, una multa entre cien y mil quinientas veces el salario mínimo general vigente en el Distrito Federal al momento en que se incurrió en la falta. De igual manera, podrá imponerse una multa, con esos parámetros, a quien interponga demandas, recursos o promociones notoriamente frívolas e improcedentes."

(El énfasis es nuestro)

El numeral antes transcrito es claro en establecer que las partes, representantes legales, autorizados, delegados, testigos, peritos y cualquier otra persona, tienen el deber de conducirse con probidad y respeto hacia sus contrapartes y funcionarios del Tribunal en todos los escritos, y que en caso contrario, el Magistrado Instructor, los Magistrados Presidentes de las Secciones o el Magistrado Presidente del Tribunal, previo apercibimiento, podrán imponer a la persona que haya firmado la promoción o incurrido en la falta en la diligencia o comparecencia¹⁶⁹.

¹⁶⁹ Primera Sala Regional Norte-Este del Estado de México, México, 2020, consultable en <http://sentencias.tfjfa.gob.mx:8080/SICSEJLDOC/faces/content/public/consultasentencia.xhtml>, publicado por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, recuperado el 23 de mayo de 2021.

Dicha sentencia fue emitida en cumplimiento a la ejecutoria dictada en el juicio de Amparo Directo 432/2019¹⁷⁰, tramitado ante el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, mismo que fue concedido para el efecto de que el Magistrado Instructor procediera a emitir un nuevo fallo en el que debería fundar y motivar adecuada y suficientemente, la multa impuesta a la actora.

Asimismo, se advierte que tal multa fue impuesta precisamente por la falta a la verdad en la que incurrió la actora al no poder acreditar la alegada relación laboral, y la concesión del amparo fue únicamente para que el Magistrado procediera a fundamentar su imposición, asintiendo con ello la posibilidad del Tribunal para sanciona tales conductas, mayormente sustentado por la imposibilidad de reclamar las costas judiciales que el juicio pudiera implicar.

Mismo caso sucedería respecto a la negativa del señalamiento del tercero interesado, situación ante la cual el juzgador se encontraría facultado para imponer la multa respectiva a la actora, en términos del artículo 7 Bis de la LFCEPA, lo que igualmente resalta el hecho de que con ello no se anticipa a la sustanciación del juicio, sino que es el resultado de una habida búsqueda previa del juzgador.

3.6 LA DEFRAUDACIÓN FISCAL Y EQUIPARABLE.

Por otra parte, es indudable que la falta de señalamiento del tercero interesado, aun y cuando este existiera, constituye para el patrón contribuyente un beneficio, ya sea por el aspecto procesal o económico, pues en efecto, en caso de no señalarse en juicio, no habría sujeto que sustente el derecho incompatible y como consecuencia, aún y cuando se determinara la legalidad de la liquidación fiscal, al carecer de la figura del tercero interesado, no existiría el sujeto determinado como beneficiario del pago del reparto de utilidades.

¹⁷⁰ Véase la ejecutoria de amparo emitido por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, en el juicio de Amparo Directo 432/2019, consultable en http://sise.cjf.gob.mx/SVP/word1.aspx?arch=1085/10850000254939710004003.docx_1&sec=Blanca_Olivia_Marin_Pi%C3%B1a&svp=1, publicado por el Consejo de la Judicatura Federal, recuperado el 23 de mayo de 2021.

Lo antes descrito se traduce directamente en un beneficio económico, que pudiera confundirse con la figura de la defraudación fiscal o su equiparable, y que sin embargo no encuadran en dicho supuesto, por los motivos que a continuación se exponen.

En primer término, se debe establecer quiénes son sujetos de los delitos fiscales, los cuales, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 92 del CFF, establece que serán la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quien acudirá como el sujeto ofendido, y el particular responsable del delito.

Para tales efectos, únicamente le corresponde a la Secretaría de Hacienda formular la querrela respectiva, tal y como lo señala la fracción I, del referido precepto. Por tanto, ni el trabajador, ni el TFJA, podrán denunciar la comisión del delito de defraudación fiscal.

Ahora bien, sin limitarnos a ello, procederemos analizar la figura del delito de defraudación fiscal, previsto en el artículo 108 del CFF, que a la letra dice:

Artículo 108.- Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

La omisión total o parcial de alguna contribución a que se refiere el párrafo anterior comprende, indistintamente, los pagos provisionales o definitivos o el impuesto del ejercicio en los términos de las disposiciones fiscales.

El delito de defraudación fiscal y el delito previsto en el artículo 400 Bis del Código Penal Federal, se podrán perseguir simultáneamente. Se presume cometido el delito de defraudación fiscal cuando existan ingresos o recursos que provengan de operaciones con recursos de procedencia ilícita.

(...).¹⁷¹

El citado precepto infiere que cometerá el delito de defraudación fiscal aquel contribuyente que omite el pago de una contribución, y es el caso, que tratándose de la liquidación fiscal no se esta omitiendo el pago de la contribución como tal,

¹⁷¹ Código Fiscal de la Federación, 2020, México.

sino de un acto administrativo derivado de las facultades de comprobación de la autoridad, en el que se le determina una modificación del Impuesto Sobre la Renta, cuya legalidad es refutada por el contribuyente vía juicio, el cual, de no demostrar su pretensión, una vez que la sentencia quede firme, deberá efectuar el pago correspondiente.

En tales condiciones, y en adición al hecho de que el delito de defraudación fiscal procede por querrela promovida por la Secretaría de Hacienda, se ultima que no existe acción por parte de los trabajadores con derecho al reparto de utilidades, derivado de la modificación de la determinación de la renta del patrón contribuyente.

Una vez que se ha puntualizado que la conducta del contribuyente no encuadra en el supuesto previsto para el tipo de defraudación fiscal, tampoco se puede pasar desapercibido que pese a ello, en el caso de que sea procedente la liquidación fiscal, ello derivaría de que en la contabilidad manifestada se hubiera declarado un ingreso acumulable menor del obtenido por el ejercicio fiscal, mismo que repercute en la determinación de la renta gravable para el reparto de utilidades, circunstancia que en cierta medida contemplaría el delito equiparable a la defraudación fiscal, señalado en el artículo 109 del CFF, que a continuación se transcribe:

Artículo 109.- Será sancionado con las mismas penas del delito de defraudación fiscal, quien:

I. Consigne en las declaraciones que presente para los efectos fiscales, deducciones falsas o ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos o valor de actos o actividades menores a los realmente obtenidos o realizados o determinados conforme a las leyes. En la misma forma será sancionada aquella persona física que perciba ingresos acumulables, cuando realice en un ejercicio fiscal erogaciones superiores a los ingresos declarados en el propio ejercicio y no compruebe a la autoridad fiscal el origen de la discrepancia en los plazos y conforme al procedimiento establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta.

II. Omita enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo que la ley establezca, las cantidades que por concepto de contribuciones hubiere retenido o recaudado.

- III. Se beneficie sin derecho de un subsidio o estímulo fiscal.
 - IV. Simule uno o más actos o contratos obteniendo un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.
 - V. Sea responsable por omitir presentar por más de doce meses las declaraciones que tengan carácter de definitivas, así como las de un ejercicio fiscal que exijan las leyes fiscales, dejando de pagar la contribución correspondiente.
 - VI. (Se deroga)
 - VII. (Se deroga)
 - VIII. Darle efectos fiscales a los comprobantes digitales cuando no reúnan los requisitos de los artículos 29 y 29-A de este Código.
- No se formulará querrela, si quien encontrándose en los supuestos anteriores, entera espontáneamente, con sus recargos, el monto de la contribución omitida o del beneficio indebido antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio, o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales¹⁷².

No obstante, el referido precepto alude específicamente al nexo causal que existe entre el contribuyente y la Secretaría de Hacienda, identificado por una conducta falaz del primero de estos sujetos de derecho, cuya finalidad sea como su nombre lo indica, defraudar a la hacienda pública, para rehuir de sus obligaciones fiscales, esto es, una cuestión de naturaleza fiscal.

De ello que no se deba confundir el punto de partida de las obligaciones fiscales, las cuales se encuentran en una línea de aplicación muy estrecha, puesto que el derecho al reparto de utilidades corresponde a un derecho laboral emanado del cumplimiento de una obligación de carácter fiscal.

Lo anterior implica que para el buen funcionamiento del engranaje jurídico en el que se garantice el respeto de los derechos, como en este caso los del trabajador, es necesario que todos los integrantes del sistema jurídico, cumplan con sus obligaciones.

¹⁷² Idem.

Asimismo se precisa que la falta de cumplimiento del patrón en razón del reparto de utilidades, corresponde a una acción de carácter laboral, la cual deberá ser resuelta ante los Tribunales Laborales correspondientes, ello en atención a que no corresponde a la competencia del TFJA.

CAPÍTULO IV.

ACTO, PROCESO ADMINISTRATIVO Y TRIBUNALES DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA: MECANISMOS PARA GARANTIZAR LA PROTECCIÓN MÁS AMPLIA DEL TERCERO INTERESADO CON DERECHO AL REPARTO DE UTILIDADES DE ORIGEN FISCAL.

4.1 GARANTISMO Y ACTO ADMINISTRATIVO.

Entender al garantismo implica concebir al Derecho como instrumento del Estado para hacer cumplir con los propios derechos que éste ha decidido otorgar en pro de los gobernados, ya que plantear lo contrario privaría de coherencia el nexo entre la norma y su eficacia, necesarios para justificar la validez de una norma. Es por ello que se puede argumentar que “el propósito principal del sistema garantista es dotar de eficacia y pleno cumplimiento a los derechos fundamentales”.¹⁷³

En aras de cumplir con este propósito, el acto administrativo a su vez servirá como medio de materialización de los actos del Estado, el cual al constituir en el fondo una ficción jurídica, solo a través de la manifestación de la autoridad podrá exteriorizarse en el ámbito fáctico.

La autoridad no podrá excluirse como parte de la teoría Garantista, puesto que tratándose precisamente de un sistema, en todo momento deberá conducirse bajo las premisas máximas del derecho que le da existencia y potestad.

Señalan al respecto fervientes seguidores de la teoría Garantista:

Que ninguna mayoría o poder puede violar, y por otro lado están los vínculos positivos, generados por los derechos sociales que ninguna mayoría puede dejar de satisfacer; éstos forman la esfera de lo decidible e indecidible, actuando como factores de legitimación social del Estado constitucional, de acuerdo con el grado de cumplimiento de los mismos.¹⁷⁴

¹⁷³ Rafael, Aguilera y Rogelio, López, (coords.), *Nuevas perspectivas y desafíos en la protección de los derechos humanos*, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2011, p. 55.

¹⁷⁴ *Ibidem*, p.56.

La legitimación del Estado solo puede darse cuando actúa en cualquiera de sus vertientes, en los términos del Estado de Derecho.

4.1.1 Eliminación de una laguna formal desde el origen del Acto Administrativo.

Es indudable que la emisión de un Acto Administrativo, tiene sustento teleológico como un medio para satisfacer los intereses universalmente requeridos por los sujetos que forman parte del Estado que ostenta el poder público para ejercer tales determinaciones.

Por su parte, la inclusión de los derechos sociales surge como un instrumento vinculante entre el Estado y el compromiso que se adquiere desde la propia emanación del contrato social y la protección de aquellos sujetos que son considerados como vulnerables.

No en vano desde los propios principios que fueron artífices de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), se tuvo como uno de sus principales objetivos la inserción de los derechos de los trabajadores, plasmados en el artículo 123 de nuestra Carta Magna.

Por tanto, cada uno de los actos a través de los cuales el Estado materializa su voluntad, deben estar permeados de este carácter proteccionista. Sin embargo, no se debe dejar de lado que la emisión de los actos administrativos no corresponde a determinaciones de los sujetos como particulares, sino únicamente como medio de ejecución de la manifestación del Estado, motivo por el cual se deben encontrar rigurosamente justificados en el principio de legalidad.

Lo anterior concebiría la idea de que debe existir una normatividad por cada uno de los actos que se faculte a la autoridad para emitir, circunstancia que en un sentido estricto resultaría del todo imposible de concretar, pues en el mundo fáctico, cada caso es diferente.

Aun así, rebasando las fronteras de la facultad discrecional, el derecho debe en todo momento buscar cubrir todos aquellos aspectos que en el espectro jurídico pudieran ocasionar una violación de derechos, pues en efecto, la

existencia de una laguna se puede convertir en el punto de fractura entre el mundo jurídico y el fáctico.

Tales lagunas se pueden presentar en dos sentidos, es decir, a partir del marco deóntico o del jurídico¹⁷⁵, y tratándose del caso en estudio, como quedó precisado en el capítulo anterior, podemos advertir que nos encontramos ante la presencia de una laguna deóntica.

Ello se infiere a partir de la dualidad existente entre el reparto de utilidades como obligación de carácter hacendaria, y como derecho subjetivo, ya que si bien es cierto, en el ordenamiento jurídico si se señalan los requisitos del acto administrativo desde el tema fiscal, no se advierte desde la subsunción del derecho al reparto de utilidades un sistema de garantías que subsecuentemente respalde la efectividad del derecho subjetivo, como materialización de un derecho social.

Luigi Ferrajoli observa cómo estos derechos sociales sufren una laguna de garantías, imperfecciones, e incluso de conculcación. La ciencia jurídica no ha elaborado aún formas de garantías para los derechos sociales con eficacia y sencillez, a diferencia de las previstas para los demás derechos fundamentales como los de libertad y autonomía. Los derechos sociales imponen deberes de hacer, por lo que su violación no se manifiesta, por tanto como en el caso de la libertad, en la falta de validez de actos que pueden ser anulados por vía jurisdiccional, sino en lagunas de disposiciones o en carencias de prestaciones que reclamarían medidas coercitivas no siempre accionables.¹⁷⁶

En esa tesitura, si se tiene que una garantía social trae aparejada una obligación de hacer, en este caso por parte de Estado, esto derivado de la

¹⁷⁵ Mientras que las lagunas deónticas son “generadas por la carencia de garantías”, las lagunas jurídicas consisten en “la carencia de los presupuestos normativos u organizativos” para hacer efectivos los derechos. <<Rafael, Aguilera y Rogelio, López, (coords.), *Nuevas perspectivas y desafíos en la protección de los derechos humanos*, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2011, p. 66>>

¹⁷⁶ Ibidem, p. 65.

protección a la que se encuentra obligado por virtud de las garantías primarias, que bajo la concepción de Luigi Ferrajoli, corresponden al contenido de derecho que deberá ser protegido por la garantía secundaria, cuya función es la de sancionar el acto o la omisión, y en caso de la emisión de un acto administrativo, incluso anularlo.

Esta construcción del Sistema de Garantías que plantea Ferrajoli entre la conexión de la expectativa positiva y la obligación –la entrega del reparto de utilidades y el pago de la obligación hacendaria–, constriñen a la autoridad como sujeto emisor del acto, a conducirse en habida cuenta de asegurar el cumplimiento de las garantías concedida a favor de los gobernados.

En vista de lo anterior, se vuelve significativo que se proceda a eliminar la imprevisibilidad de variables que carecen del sentido dinámico, como es el caso del reparto de utilidades, ya que se debe recalcar el hecho de que la determinación de una liquidación fiscal en la que se modifique la renta gravable, este tiene su origen en un procedimiento previ6, como parte de las facultades de comprobaci6n fiscal de la autoridad revisora. Por tanto, la autoridad no podr6 alegar un desconocimiento de los sujetos que adquieren el car6cter de terceros interesados, puesto que es de sus propias facultades de comprobaci6n que cuentan con la informaci6n relativa a estos sujetos.

4.1.2 Garantismo aplicado a la liquidaci6n fiscal.

Con la finalidad de lograr una aplicaci6n de la teor6a Garantista al acto administrativo, lo primero que se debe determinar es la naturaleza del derecho al reparto de utilidades, ello en atenci6n que al tratarse de un derecho social con contenido econ6mico, puede f6cilmente confundirse con un derecho de tipo patrimonial, cuya principal diferencia radica en que “mientras que estos 6ltimos son universales, indisponibles, inalienables, inviolables, intransigibles y personal6simos –derechos sociales-; los derechos patrimoniales son derechos disponibles por su naturaleza, negociables y alienables”.¹⁷⁷

¹⁷⁷ Ibidem, p. 57.

Esto implica que la divergencia primordial se vincula con la alienabilidad y transmisibilidad del derecho, en este supuesto de una prestación de tipo laboral, irrenunciable en términos de la fracción XXVII, del artículo 123 de la CPEUM, lo que a su vez enlaza el carácter fundamental del derecho a percibir el pago del reparto de utilidades.

En esta medida es que se enarbolan valores fundamentales a proteger “entre estos valores se encuentran la igualdad, la democracia, la paz y la tutela del más débil”.¹⁷⁸

Esta última tutela identificada con los trabajadores y su protección frente al particular como dueño de los medios de producción.

Tratándose del reparto de utilidades la naturaleza de su protección oscila en una delgada línea colaborativa entre el Estado Garante y los particulares, siempre argumentada en los principios de la justicia social y la redistribución de la riqueza.

En un mundo en el que el *ser* sobrepasa los estándares del *deber ser*, solo a partir de la intervención del Estado, que se puede hacer cumplir con el carácter proteccionista del *contrato social*, donde la hacienda pública se encargará de captar los recursos económicos que más adelante se traducirán en derechos sociales.

Efectivamente, una de las fuentes de recursos económicos que necesita un gobierno para cumplir con las tareas básicas que regulan la convivencia de los miembros de la sociedad, como son: la impartición de justicia a través de los tribunales, la seguridad pública, la educación, y fundamentalmente las relativas a la promoción del crecimiento y desarrollo económico, social e integral, entre otras, actualmente deriva de la recaudación de impuestos a cargo de los contribuyentes.¹⁷⁹

A partir de esta recaudación es que no debe pasar desapercibido que el poderío económico del Estado, tiene como base los ingresos de sus gobernados,

¹⁷⁸ Ibidem, p. 66.

¹⁷⁹ López, Luis, *Derechos de los contribuyentes*, México, UNAM, 2000, p. 3.

correspondiendo al primero de estos velar por la satisfacción de los intereses generales y la protección de los sujetos vulnerables, por medio de la redistribución de los ingresos captados.

Ejemplo de ello lo constituye la determinación de la renta gravable para el reparto de utilidades, en el cual la autoridad fiscalizadora se encarga de verificar que efectivamente hayan sido reportados los ingresos que dan origen a esta herramienta de repartición de la riqueza.

Esto a su vez constituye el margen de protección de derechos para aquellos sujetos que se encuentran en clara desventaja, tanto a nivel educativo como económico, tal y como en la mayoría de las ocasiones ocurre con los trabajadores, quienes frente al ordenamiento jurídico gozan de un derecho subjetivo público representado por el pago del derecho al reparto de utilidades, y por otro estamos ante la presencia de otro titular de derechos, identificado con la figura del patrón contribuyente, quien tiene una acción en contra de las determinaciones de la autoridad y que hace valer mediante la interposición del juicio de nulidad.

Bajo este contexto se ha pronunciado el criterio que a continuación se transcribe:

DERECHOS FUNDAMENTALES. SU VIGENCIA EN LAS RELACIONES ENTRE PARTICULARES. La formulación clásica de los derechos fundamentales como límites dirigidos únicamente frente al poder público, ha resultado insuficiente para dar respuesta a las violaciones a dichos derechos por parte de los actos de particulares. *En este sentido, resulta innegable que las relaciones de desigualdad que se presentan en las sociedades contemporáneas, y que conforman posiciones de privilegio para una de las partes, pueden conllevar la posible violación de derechos fundamentales en detrimento de la parte más débil.* La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos no ofrece ninguna base textual que permita afirmar o negar la validez de los derechos fundamentales entre particulares; sin embargo, esto no resulta una barrera infranqueable, ya que para dar una respuesta adecuada a esta cuestión se debe partir del examen concreto de la norma de derecho fundamental y de aquellas características que permitan determinar su función, alcance y desenvolvimiento dentro del sistema jurídico. Así,

resulta indispensable examinar, en primer término, las funciones que cumplen los derechos fundamentales en el ordenamiento jurídico. A juicio de esta Primera Sala, *los derechos fundamentales previstos en la Constitución gozan de una doble cualidad, ya que si por un lado se configuran como derechos públicos subjetivos (función subjetiva), por el otro se traducen en elementos objetivos que informan o permean todo el ordenamiento jurídico, incluyendo aquellas que se originan entre particulares (función objetiva)*. En un sistema jurídico como el nuestro -en el que las normas constitucionales conforman la ley suprema de la Unión-, los derechos fundamentales ocupan una posición central e indiscutible como contenido mínimo de todas las relaciones jurídicas que se suceden en el ordenamiento. En esta lógica, la doble función que los derechos fundamentales desempeñan en el ordenamiento y la estructura de ciertos derechos, *constituyen la base que permite afirmar su incidencia en las relaciones entre particulares*. Sin embargo, es importante resaltar que la vigencia de los derechos fundamentales en las relaciones entre particulares, no se puede sostener de forma hegemónica y totalizadora sobre todas y cada una de las relaciones que se suceden de conformidad con el derecho privado, en virtud de que en estas relaciones, *a diferencia de las que se entablan frente al Estado, normalmente encontramos a otro titular de derechos, lo que provoca una colisión de los mismos y la necesaria ponderación por parte del intérprete*. Así, la tarea fundamental del intérprete consiste en analizar, de manera singular, las relaciones jurídicas en las que los derechos fundamentales se ven encontrados con otros bienes o derechos constitucionalmente protegidos; al mismo tiempo, la estructura y contenido de cada derecho permitirá determinar qué derechos son sólo oponibles frente al Estado y qué otros derechos gozan de la pretendida multidireccionalidad”.¹⁸⁰

Es hasta este punto que el Sistema Garantista adquiere fuerza efectiva para verificar el cumplimiento de un derecho previamente concedido constitucionalmente, y también de forma contradictoria, es justo a la culminación del uso del acto administrativo, en el que pierde dicha fuerza.

¹⁸⁰ Tesis 1a./J. 15/2012 (9a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. II, octubre de 2012, p. 798.

Ahora bien, establecida la necesidad de un instrumento que garantice la percepción del pago correspondiente al derecho subjetivo del reparto de utilidades, es procedente que en los términos garantistas, se comine al emisor del acto, a asegurarse que este último se encuentre dotado de efectividad, más allá del hecho de su función, sino para abrir camino a los sujetos que posteriormente verán trastocado sus derechos y que se harán valer o reclamar, por la vía pertinente.

La omisión por parte de la autoridad en señalar, o en su caso asegurarse de forma individualizada y concreta, a quién le corresponde el carácter de tercero interesado se convierte en el punto de fractura de los fundamentos garantistas del Derecho como un todo y un sistema, donde la coordinación entre el Estado, la normatividad y todas las vertientes del Derecho –*administrativo, fiscal y laboral*–, son la clave para la aplicación exitosa de la teoría Garantista.

4.1.3 La liquidación fiscal en materia de reparto de utilidades debe determinar los trabajadores beneficiarios.

La modificación de los requisitos del acto administrativo, tiene su fundamento en la conceptualización sistematizada propuesta por Luigi Ferrajoli, para lo cual, se debe puntualizar, que al Estado le corresponde garantizar la protección de los derechos fundamentales.

Bajo tal premisa, el Derecho sirve como instrumento garantista para responder ante los gobernados acreedores de esta protección, entendiéndose al Derecho como un todo que forma parte de este sistema, mismo que si bien requiere de una estratificación que se encargue de velar por derechos provenientes de naturaleza semejante, en esencia no pierde esta cohesión, que obliga a todos los sujetos de derecho a vigilar y hacer valer esta protección.

De ahí que se justifique una acción coordinada tanto del Estado y sus servidores públicos, como la extensión que materializa su voluntad, puesto que el servidor público no es un ente autónomo e individual, sino únicamente un medio

que concreta de facto la actuación del Estado, y cuyas determinaciones solo pueden ser verificadas por el principio de legalidad.

Ahora bien, no se puede pretender buscar una modificación de los requisitos del acto administrativo, sin un sustento jurídico estructural, por lo que en el caso de las liquidaciones que modifican la renta gravable para el reparto de utilidades, en necesario determinar si con base a las atribuciones preestablecidas para emitir el acto, existe un fundamento legal que posibilite a la autoridad fiscalizadora que lo emite, para adicionar como requisito, el señalamiento del tercero interesado cuando la determinación tenga efectos expansivos respecto a un tercero.

En la materia laboral, es la propia Ley Federal del Trabajo (LFT) la que en su artículo 523, fracción II, le concede la facultad de actuación a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Asimismo, en el Reglamento de los Artículos 121 y 122 de la LFT, en su artículo 21, se establece de forma expresa la obligación de las autoridades fiscales, de que tratándose de un reparto adicional de utilidades, deberán notificar no solo patrón, sino además al sindicato o en su defecto al representante de la mayoría de los trabajadores, precepto que a la letra establece:

Artículo 21.- Las autoridades fiscales podrán ejercer en cualquier tiempo las facultades de comprobación a que se refiere el Código Fiscal de la Federación, aun cuando no se hubiere presentado escrito de objeciones por parte de los trabajadores, y de comprobar que la renta gravable de las empresas es mayor, procederá a ordenar las liquidaciones del impuesto sobre la renta omitido y notificar al patrón, así como al sindicato o la mayoría de los trabajadores que es procedente hacer un reparto adicional.

Dicho resultado, se deberá comunicar a las autoridades laborales competentes, a fin de que puedan actuar conforme a sus atribuciones, vigilando que se efectúe el pago y sancionando su incumplimiento.¹⁸¹

¹⁸¹ Reglamento de los Artículos 121 y 122 de La Ley Federal del Trabajo, 2020, México.

Esto es, jurídicamente existe la obligación por parte de la autoridad fiscalizadora de notificar a los trabajadores, en su carácter de terceros interesados respecto a los efectos del acto primigenio, por tanto, no se estaría extralimitando las atribuciones de la autoridad administrativa, pues en efecto, ya es una obligación preexistente.

Lo señalado constituye per se un requisito adicional a los previstos en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación (CFF), y que se ha dejado de observar incluso desde la propia Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo (LFPCA).

Por su parte, volviendo al análisis del referido artículo, este infiere requisitos mínimos del acto administrativo de naturaleza fiscal, y es justo donde radica el punto sustancial de la modificación de los requisitos del acto administrativo, ya que no podría considerarse que la falta del señalamiento del sujeto sobre el cual recae el acto, es un requerimiento prescindible, ya que es inconcuso que el trabajador ve declarado a su favor un derecho que se traduce en una cantidad líquida que le deberá ser pagada.

Con la finalidad de dar mayor sustento a la presente propuesta, es necesario regresar al estudio de los elementos del acto administrativo mencionados en el primer capítulo de esta investigación, de donde es importante reiterar dos de sus elementos fundamentales, el subjetivo y el teleológico, precisamente para verificar si el precepto legal en comento, logra plasmar la esencia del acto administrativo. Infieren Gamero Casado y Fernández Ramos que “los elementos de los actos administrativos son aquellos componentes que deben reunir para alcanzar la validez, y por consiguiente, cuya carencia determina la imperfección o invalidez del acto”.¹⁸²

Por lo que hace al primero de ellos, tenemos a los sujetos, claramente identificados en dos sentidos, por un lado, el sujeto activo, aquel que tiene la calidad de autoridad, y por otra el sujeto pasivo, sobre el cual recae dicho acto, esto es, el particular.

¹⁸² Gamero, Eduardo y Fernández Severiano, *Manual Básico de Derecho Administrativo*, 13a. ed., España, Tecnos, 2016, p. 521.

Ahora bien, si se hace mención de que el sujeto es aquel sobre el cual recaen las consecuencias del acto administrativo, estos pueden reincidir en dos personas, inicialmente en el sujeto de la relación primigenia –efectos directos– y de manera accesorio en un tercero ajeno al origen del acto –efectos indirectos–, donde en ambos casos es indudable que existe afectación a su esfera jurídica.

La emisión del acto no debe de ninguna manera dejar en estado de indefensión a ninguno de los particulares que recienten sus afectos, ya sea de manera directa o indirecta, puesto que esta es la principal razón por la que el señalamiento de los sujetos se vuelve un requisito esencial, sin el cual, el acto carecería de validez, más aun tratándose de un derecho subjetivo desvinculado del tema de los derechos difusos. Máxime cuando la liquidación fiscal que modifica el reparto de utilidades, como su nombre lo indica, es un acto administrativo de naturaleza fiscal, el cual no se debe confundir con el acto administrativo general, previsto y regulado por la LFPCA, y que cuyos sujetos pueden identificarse con una colectividad indeterminada.

Lo supra referido va de la mano con la eficacia del acto administrativo, ya que no tendría sentido la emisión de un acto administrativo dirigido para sujetos específicos, si no se señala quiénes son éstos.

Sobre las premisas teóricas y las conclusiones de la lógica formal, el acto administrativo sería imperfecto ante la falta de cualquiera de sus elementos esenciales, por tanto, si la liquidación carece de forma injustificada respecto a uno de estos elementos, entonces el acto es inválido.

Con la finalidad de eliminar la posibilidad de que la autoridad efectuó una indebida interpretación de la fracción V, del artículo 38 del CFF, en la cual arbitrariamente se escude en la hipótesis prevista en la segunda oración del referido precepto, se propone la siguiente adición:

V. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. *Tratándose de las liquidaciones fiscales que modifican la renta gravable para el reparto de utilidades, se deberá señalar el nombre y los datos de identificación del sindicato o del representante de*

la mayoría de los trabajadores al cual se notificará. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.¹⁸³

En ese sentido, al analizarse sobre el método lógico la adición antes señalada, se crearía desde la emisión del acto, la convicción respectiva a la subjetivización del derecho al reparto de utilidades y, en consecuencia, habría concordancia que cubre las exigencias del análisis lógico en relación con la verdad jurídica irrefutable de la existencia del tercero.

4.2 GARANTISMO Y PROCESO ADMINISTRATIVO.

En la misma medida en que se dé la modificación de los requisitos del acto administrativo, es en la que se podrá estar ante la presencia de una reingeniería procesal, ya que lo anterior será un requisito indispensable para su aplicación.

En términos del proceso en general se puede conceptualizar bajo los siguientes argumentos:

Reingeniería es el concepto actual que se le da a los cambios drásticos que sufre una organización al ser reestructurados sus procesos.

[...]

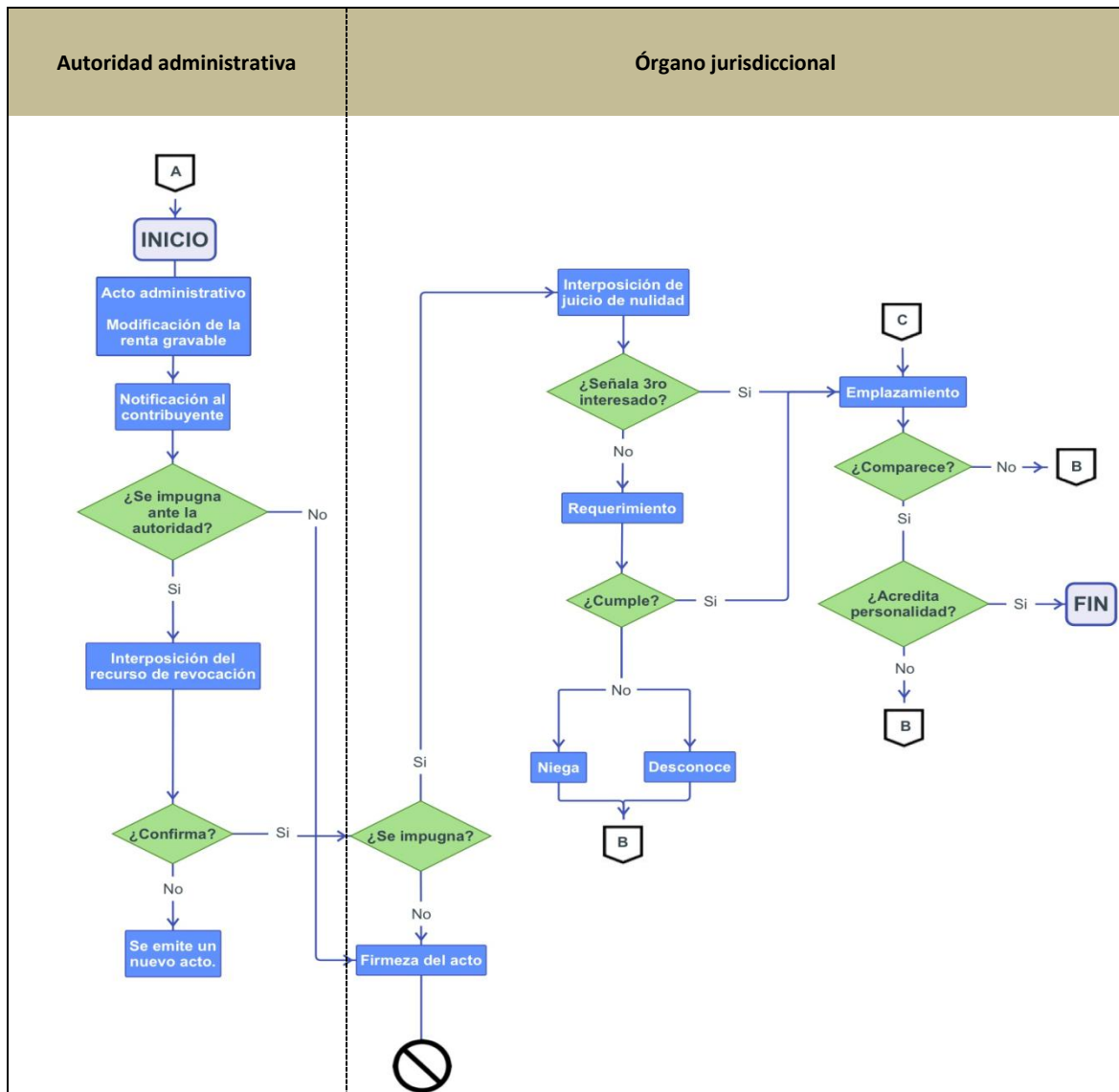
Reingeniería es la revisión fundamental y el rediseño radical de procesos para alcanzar mejoras espectaculares en medidas críticas y contemporáneas de rendimiento.¹⁸⁴

¹⁸³ El párrafo transcrito corresponde a la V, del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación vigente al año 2020, misma a la que con fines académicos le fue adicionada la parte conducente al tercero interesado.

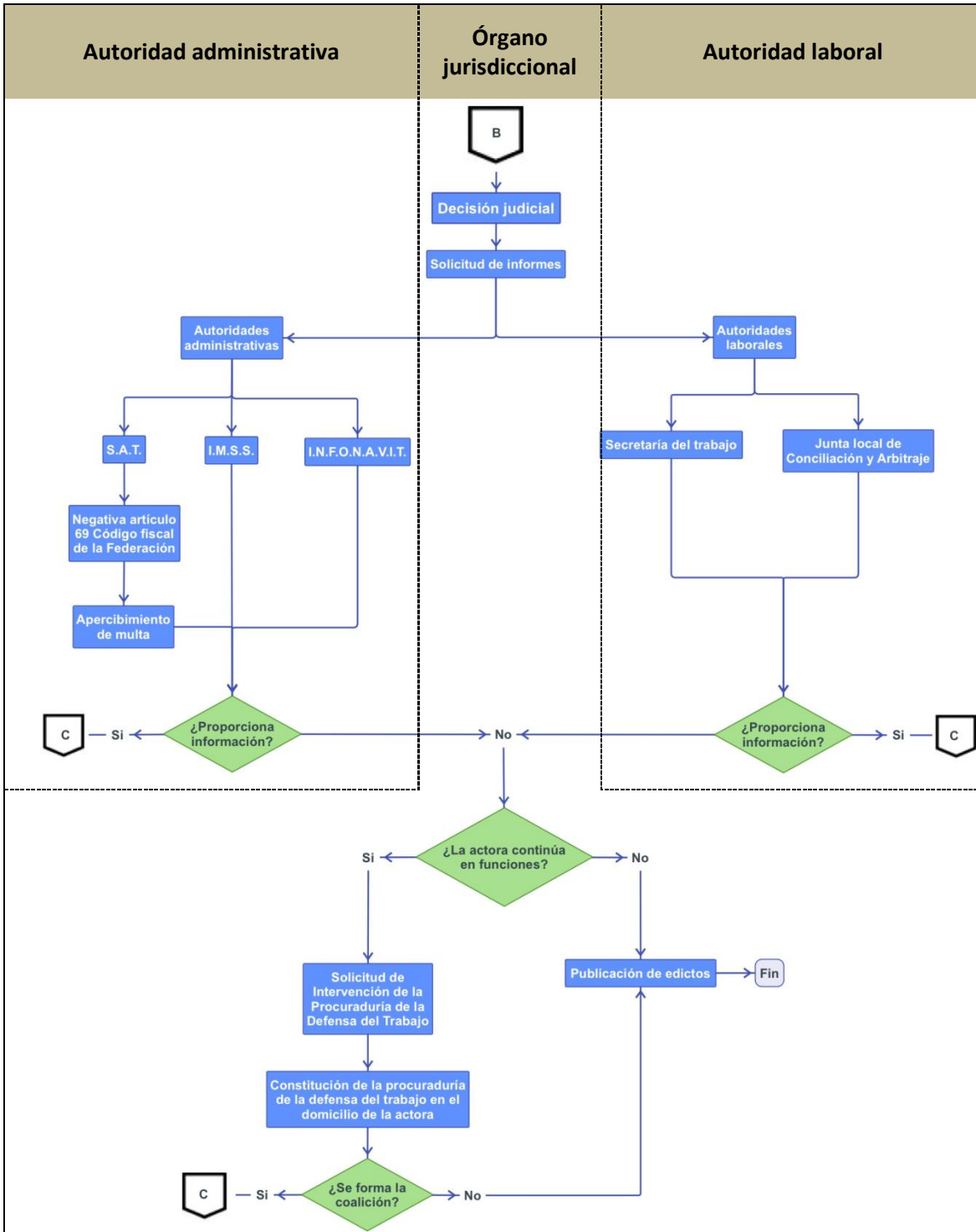
¹⁸⁴ Rafoso, Sandrali y Artilles, Sara, “Reingeniería de procesos: conceptos, enfoques y nuevas aplicaciones”, *Ciencias de la Información*, México, nueva serie, año 2011, vol. 42, núm. 3, septiembre-diciembre, pp. 29-37.

A efecto de lograr un mayor entendimiento de lo que ello implica, es necesario establecer los términos en los que se encuentra el actual modelo jurisdiccional, y que ha sido explicado previamente, pero que se esquematiza de la siguiente manera:

- DIAGRAMA DE FLUJO 1 (A).



- DIAGRAMA DE FLUJO 1 (B)



Observaciones:

El Diagrama de flujo antes planteado, fue elaborado de conformidad con lo dispuesto por la fracción VII del artículo 14 de la LFPCA, en el cual le corresponde a la parte actora señalar si en su caso existe un tercero interesado, sin que de la referida Ley se establezca alguna obligación por parte de la autoridad judicial.

Los dos principales inconvenientes del procedimiento descrito, corresponden a la falta de certeza relacionada con la obtención del resultado deseado, esto es, lograr la conformación de la relación jurídico procesal, por medio de la determinación exacta del tercero interesado y su posterior emplazamiento a juicio; mientras que el segundo se administra con la problemática del factor tiempo.

En adición a ello, también se debe recurrir a la verdad jurídica irrefutable de los trabajadores como terceros interesados en el acto administrativo, sin que la falta de resultados obtenidos de los informes solicitados, garantice que efectivamente no existe un tercero interesado, ya que esto se puede deber a causas diversas, como es el hecho de que los trabajadores tienen la potestad de decidir formar parte de un sindicato –tratándose de las autoridades laborales–, o la falta de registro de los trabajadores ante el Instituto Mexicano del Seguro Social y el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda de los Trabajadores.

Respecto a la formación de una coalición para el caso específico, es necesario considerar que ello ya no constituye una obligación del órgano jurisdiccional, en atención a la Tesis Aislada II.3o.A.197 A (10a.), que más adelante se analizará.

Por último, llegar a la consecución del juicio sin un tercero interesado, con la finalidad de emitir un fallo que determine la nulidad para efectos de la resolución impugnada, en términos del artículo 51, fracción II de la LFPCA, sustentada en un vicio de forma, violentaría de igual manera los derechos de las partes, puesto que se estaría aplazando el análisis de fondo del asunto, así como derivaría en la interposición de un nuevo juicio de nulidad, desperdiciando incluso recursos humanos y materiales que podrían ser utilizados en otros juicios.

Temporalmente el modelo actual, se representa de la siguiente manera¹⁸⁵:

Actividad	Tiempo estimado (Días)					
	5	10	15	20	25	30
1. Interposición de la demanda						
2. Auto que emite prevención						
3. Notificación del auto						
4. Término de cumplimiento						
5. Solicitud de información						
6. Notificación de requerimiento						
7. Término de cumplimiento						
8. Remisión de información						
9. Requerimiento para coalición						
10. Formación de coalición						
11. Ordenamiento de edictos						
12. Desahogo de edictos						
13. Término para apersonarse						

1. De conformidad con lo dispuesto por la fracción I, inciso a), del artículo 13 de la LFPCA, el accionante tiene treinta días contados a partir de que surta efectos la notificación del acto administrativo, a efecto de interponer el juicio de nulidad, y para lo cual deberá cubrir los requisitos señalados en el artículo 14 del citado ordenamiento.

2. Tratándose de la omisión del señalamiento del tercero interesado, el Magistrado Instructor requerirá a la actora, para que en término de 5 días, proporcione el nombre y domicilio respectivo, con el apercibimiento de que en caso de incumplimiento se tendrá por no presentada la demanda de nulidad, tal y como lo establece el antepenúltimo párrafo del artículo 14 de la LFPCA.

3. En términos de lo dispuesto por los artículos 65, 66 y 67, este último aplicado a contrario sensu, de la LFPCA, la notificación del requerimiento del tercero interesado, se verificará mediante Boletín Jurisdiccional. En ese sentido, dicha notificación deberá efectuarse a más tardar al tercer día hábil, en cuyo caso el Actuario enviará el aviso previo a que refiere la última oración del referido

¹⁸⁵ El modelo de tiempo fue elaborado por la autora con base al tiempo estimado en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y el Código Federal de Procedimientos Civiles.

artículo 65, para ser publicado en la página oficial del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, tres días posteriores al aviso de notificación.

4. Tal y como se indico en el punto 2, la actora contará con un término de cinco días contados a partir de que surta efectos la notificación del acto, para indicar el nombre y domicilio del tercero interesado. A este término se le deben adicionar los tres días correspondientes al surtimiento de los efectos de la notificación.

5. En caso de la manifestación expresa de la actora, en la cual niegue la existencia del tercero interesado, o en su defecto su imposibilidad para ello, el Magistrado Instructor procederá a solicitar informes a las autoridades tanto labores y administrativas que considere pertinentes, entre las cuales se encuentran:

- Secretaría de Trabajo y Previsión Social.
- Juntas de Conciliación Arbitraje
- Servicio de Administración Tributaria,
- Instituto Mexicano del Seguro Social.
- Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores.

De ello se destaca el carácter concordante del Servicio de Administración Tributaria, con la autoridad demandada.

Por otra parte, según sea el caso, el Magistrado Instructor podrá imponer apercibimiento de multa ante el incumplimiento de requerimiento, de conformidad con el artículo 59, fracción I, de Código Federal de Procedimientos Civiles (CFPC), de aplicación supletoria en materia administrativa.

6. Emitido el requerimiento descrito en el punto anterior, se procederá a notificar por oficio diligenciado de forma personal o por correo certificado con acuse de recibo, a las autoridades requeridas. Se estimó un plazo de cinco días para efectuarlo, no obstante este término puede variar, con tendencia al incremento, dependiendo del domicilio de la autoridad de que se trate.

7. Las autoridades requeridas contarán con un término de diez días para cumplimentar el requerimiento correspondiente, conforme a lo dispuesto por el

artículo 41, primer párrafo de la LFPCA, en relación con el artículo 79, párrafo primero del CFPC, de aplicación supletoria.

8. Las autoridades requeridas rendirán el informe respectivo, y en caso de que se encontrara el nombre y domicilio de los trabajadores que laboraron para el actor en el ejercicio fiscal controvertido, se procederá a su emplazamiento.

9. Cuando las autoridades de forma justificada indiquen que no cuentan con la información solicitada, se procederá a emitir auto mediante el cual se requiera a la Procuraduría de la Defensa del Trabajo su intervención, a fin de que se forme la coalición para la defensa de los intereses comunes de los trabajadores en este asunto y poder emplazar al representante que se designe.

10. Constituido en el domicilio de la actora, el representante de la Procuraduría de la Defensa del Trabajo procederá a solicitar la presencia de los trabajadores del ejercicio fiscalizado, informando el motivo de su actuación. No obstante se indica que la formación de la coalición sobre pasa las facultades del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, con la transgresión al derecho de la libre asociación, además que dicha coalición tenía sustento en la Jurisprudencia II.3o.A. J/9 (10a.), criterio interrumpido por la Tesis Aislada II.3o.A.197 A (10a.). Respecto a los puntos 9 y 10, ambos se consideran para cada uno el término de diez días.

11. Cuando el representante de la Procuraduría de la Defensa del Trabajo no tenga éxito en la formación de la coalición, el Magistrado Instructor procederá a realizar el emplazamiento por edictos en términos del CFPC.

12. El desahogo de los edictos se efectuará en términos del artículo 315 del CFPC, mismos que se publicarán tres veces, cada siete días, en el Diario Oficial de la Federación y en un periódico diario de circulación en el país.

13. Una vez publicado el último edicto, el tercero interesado deberá apersonarse dentro del término de treinta días, los cuales serán contados a partir del día siguiente a su última publicación.

De las actividades antes descritas, se advierte que la suma total de los días hábiles para efectuarlas es de ciento cuarenta, considerando que todo transcurra

sin ningún tipo de vicisitud, constituyendo un aproximado de poco más de 6 meses, solamente para emplazar al tercero interesado, ello sin contar períodos vacacionales.

4.2.1 La carga probatoria respecto a la determinación del tercero interesado.

La función del juzgador es impartir justicia, sin embargo, para poder cumplirlo es necesario que se allegue de los elementos necesarios que sustenten la emisión de sus fallos.

El primer paso para hacerlo, es determinando quienes son todos los sujetos que conforman la relación jurídica relativa a la litis planteada por la accionante, ello obviamente para avalar que todas las partes han sido llamadas a juicio, salvaguardando la garantía constitucional de audiencia y el principio de contracción que debe regir todo proceso judicial.

Dicho esto, la LFPCA, tal y como se ha reiterado en diversas ocasiones, establece en su artículo 14, fracción VII, que le corresponde al demandante indicar el nombre del tercero interesado, si es que este existe.

Eso es, la carga respectiva a su señalamiento en caso de haber un tercero interesado, es de la parte actora, sin un mayor pronunciamiento, y respecto a cuya omisión procederá previo requerimiento, a tenerse por no presentada la demanda de nulidad.

Ya ha quedado precisado con antelación, que tratándose de las liquidaciones fiscales que modifican la renta gravable para el reparto de utilidades, concurre una verdad jurídica irrefutable, esta es, que existe un tercero interesado, los trabajadores, la cual fácticamente puede ser negada por la demandante.

Incluso en abril de 2018, surgió un criterio sustentado por los Tribunales Colegiados de Circuito, que conforme a una nueva reflexión sobre el señalamiento del tercero interesado, emitió la Tesis Aislada II.3o.A.197 A (10a.), que interrumpe a la Jurisprudencia II.3o.A. J/9 (10a.), en donde la última de estas, constreñía al órgano jurisdiccional no solo a investigar en la Secretaría del Trabajo y Previsión

Social o la Junta de Conciliación y Arbitraje, si había registro de algún sindicato encargado de la defensa de los intereses de la mayoría de los trabajadores, sino además a solicitar la intervención de la Procuraduría de la Defensa del Trabajo, a efecto de constituir una coalición que se encargue de ésta tutela.

Para mayor referencia se transcribe la Tesis Aislada II.3o.A.197 A (10a.):

EMPLAZAMIENTO A LOS TERCEROS INTERESADOS EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL EN QUE SE IMPUGNA LA RESOLUCIÓN QUE DETERMINA EL REPARTO DE UTILIDADES. DEBE ORDENARSE ÚNICAMENTE A LAS PERSONAS Y EN EL DOMICILIO SEÑALADOS POR EL ACTOR [INTERRUPCIÓN DE LA JURISPRUDENCIA II.3o.A. J/9 (10a.)]. De una nueva reflexión sobre el tema, este Tribunal Colegiado de Circuito concluye que corresponde al actor en el juicio contencioso administrativo en que se impugna la resolución que determina el reparto de utilidades, otorgar la información acerca de quién es la parte trabajadora o su sindicato, así como su domicilio, por tratarse de un requisito de procedibilidad de la demanda que sólo aquél conoce, en términos del artículo 14, antepenúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo. En ese orden, la Sala ante la cual se ventila la controversia debe ordenar el emplazamiento a los trabajadores, en su carácter de terceros interesados, únicamente por conducto de su representante o sindicato y en el domicilio señalados por el demandante, a fin de no dejarlos en estado de indefensión, con independencia del éxito o no en el desahogo de la diligencia, ya que constreñir a la autoridad administrativa a investigar los domicilios de las contrapartes, iría contra el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que la obligaría a invertir infinidad de tiempo y recursos materiales y humanos para ello. Por lo anterior, este órgano jurisdiccional interrumpe el criterio contenido en la jurisprudencia II.3o.A. J/9 (10a.), publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XII, Tomo 3, septiembre de 2012, página 1468, de rubro: "TERCEROS INTERESADOS EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN EL QUE SE IMPUGNA UNA RESOLUCIÓN QUE ORDENA A UNA EMPRESA EL REPARTO DE UTILIDADES. EFECTOS DEL AMPARO QUE SE CONCEDE CONTRA LA SENTENCIA

CORRESPONDIENTE PARA QUE SE EMPLACE COMO TALES A LOS TRABAJADORES DEL ACTOR."

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.¹⁸⁶

En el citado criterio se reafirma la idea de que le corresponde únicamente a la demandante señalar el nombre y domicilio del tercero interesado, como un requisito de procedibilidad de la demanda de nulidad, ya que delegar esta obligación al órgano jurisdiccional se traduciría en una inversión no solo de tiempo, sino de recursos materiales y humanos, dirigidos a solventar un requisito que en primera instancia le corresponde al accionante, quien de forma indudable cuenta con dicha información.

Ahora bien, que sucede cuando la actora niega de forma lisa y llana la existencia de un tercero interesado, circunstancia que es por demás coherente cuando también niega la existencia de los ingresos y por tanto la liquidación fiscal que modifica la renta gravable para el reparto de utilidades, siendo la autoridad quien afirma lo contrario.

De esto se puede atender aquella máxima del Derecho que nos dice que aquel que afirma se encuentra obligado a probar, y que se encuentra prevista en el artículo 84 del Código Federal de Procedimientos Civiles, por lo que resultaría lógicamente válido que se requiera a la autoridad la información relativa al tercero interesado, mayormente cuanto en términos del artículo 21 del Reglamento de los Artículos 121 y 122 de la LFT, se encuentra obligada a notificar al sindicato o al representante de la mayoría de los trabajadores del patrón contribuyente, del reparto adicional de utilidades. Hecho que va de la mano con lo establecido en el artículo 42 de la LFPA, donde la presunción de legalidad del acto administrativo se ve cuestionada por la negativa lisa y llana de la parte actora.

¹⁸⁶ Tesis: II.3o.A.197 A (10a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. III, abril de 2018, p. 2114.

Con esto no se pretende eximir de la obligación procesal que le fue impuesta a la demandante, sino que se propone, es que con la finalidad de salvaguardar los derechos de todas las partes, en caso de no poder ser emplazado el tercero interesado en los términos que la accionante lo ha indicado en su demanda de nulidad, se conceda al juzgador, la posibilidad de requerir a la autoridad demandada, para que coadyuve en la integración de la relación procesal, y así proteger algo más allá de las pretensiones de la actora, sino un derecho subjetivo concedido a favor de los trabajadores señalados como tercero interesados.

4.2.2 Modelo de convicción ante el órgano Jurisdiccional en razón al acreditamiento de la calidad del tercero interesado en el juicio de nulidad.

Con la finalidad de establecer un modelo garantista respecto a la convicción jurisdiccional del acreditamiento de la calidad del tercero interesado en el juicio de nulidad, se efectúa la siguiente propuesta, basada en el Modelo Teórico- Metodológico para generar conocimiento desde la extensión Universitaria de la Unidad Pedagógica Experimental Libertador Venezuela, así como en el Método de Modelación planteado por el autor de origen mexicano Carlos Manuel Villabella Armengol¹⁸⁷.

Dicho modelo, además estará sustentado por la aplicación del método lógico, puesto que se procederá a la formulación de las premisas que intervienen en la construcción de los enunciados que sustentan la postura de la normatividad como parte de la verdad jurídica irrefutable, frente a su antítesis como la refutación de existencia del acto vía juicio y que se visibilizara en el fundamento axiológico de la decisión judicial sobre las aplicaciones de la lógica formal.

¹⁸⁷ Véase:

Chacín, Blanca, “Modelo Teórico-Metodológico para generar conocimiento desde la extensión Universitaria”, *Larus Revista de Educación*, Venezuela, año 2008, vol. 14, núm. 26, enero-abril de 2008, pp.56-88.

Villabella, Carlos, *Los métodos en la investigación jurídica*, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAN, 2015.

- **Fundamento conceptual de Derecho como Sistema de Garantías.**

El fundamento conceptual se encuentra identificado con la implementación del Derecho como Sistema de Garantías, conceptualizado por el autor italiano Luigi Ferrajoli.

Para este autor, la necesidad de la implementación de un Sistema de Garantías surge como consecuencia de la <<*crisis de la razón jurídica*>>, la cual rompe con los tres planos que señala como aspectos de la crisis, los cuales son, la legalidad, el Estado Social y el Estado Nacional.

Para esta investigación, el génesis de la crisis se abstrae al tema de la legalidad y la protección de los derechos fundamentales del Estado Social, y que Ferrajoli infiere:

Yo creo que el peligro para el futuro de los derechos fundamentales y de sus garantías depende hoy no sólo de la crisis del derecho, sino también de la crisis de la razón jurídica; no sólo del caos normativo y de la ilegalidad difusa aquí recordados, sino también de la pérdida de confianza en esa artificial reason que es la razón jurídica moderna, que erigió el singular y extraordinario paradigma teórico que es el Estado de derecho.¹⁸⁸

Frente al problema de la noción del Derecho como un ente ramificado en diversas áreas de las relaciones que surgen entre los sujetos que las integran, y la aparición del Estado como garante de los derechos fundamentales, emana la crisis del Derecho ante la actual ideología del Estado, como parte del Estado Constitucional y el compromiso que ello implica con la protección de los derechos que el mismo concedió a sus gobernados.

¹⁸⁸ Ferrajoli, Luigi, Derechos y garantías. La ley del más débil, 3a. ed., trad. de Perfecto Andrés Ibáñez y Andrea Greppi, Madrid, Trotta, 1999, p.18, <https://revistas.juridicas.unam.mx/index.php/cuestiones-constitucionales/article/view/5817/7685>. Recuperado el 02 de marzo de 2020.

El paradigma del Estado constitucional de derecho —o sea, el modelo garantista— no es otra cosa que esta doble sujeción del derecho al derecho, que afecta a ambas dimensiones de todo fenómeno normativo: la vigencia y la validez, la forma y la sustancia, los signos y los significados, la legitimación formal y la legitimación sustancial o, si se quiere, la «racionalidad formal» y la «racionalidad material».¹⁸⁹

Las generalidades del Sistema de Garantías buscan darle la fuerza necesaria para que se legitime la propia existencia del Estado, ya que de lo contrario perdería la apología que lo ostenta como parte del contrato social.

Si el Estado no logra superar los alcances de aplicación del nuevo paradigma Constitucional, se verá sobrepasado por la crisis de la razón jurídica y por tanto no servirán de facto tanto el cuerpo legislativo como su implementación a través de la maquinaria judicial, y que en el presente asunto asocian al derecho concedido por el Estado, con la materialización del acto administrativo y la decisión judicial.

- **Fundamento teórico de la decisión judicial.**

La creación de un nuevo modelo de aplicación respecto a la convicción jurisdiccional del acreditamiento de la calidad del tercero interesado en el juicio de nulidad, es una propuesta que se genera a partir de la necesidad latente en términos de la teoría Garantista, de conceder una protección más amplia a la figura de los trabajadores como terceros interesados, ya que de forma sistemática, si el órgano jurisdiccional crea plena certeza respecto a tal calidad, esto de manera conjunta garantizara su intervención en el juicio y por tanto fortalecerá el principio de audiencia frente a la defensa de un derecho incompatible respeto al patrón contribuyente.

El factor determinante de la decisión judicial se vuelca como el principal garante de la protección de los derechos que se ven violentados. Es por esto que

¹⁸⁹ Ibidem, p. 22.

el juzgador debe actuar siempre con estricto apego a derecho y favoreciendo en todo momento a la justicia, como el objeto de su función.

La transición de la decisión judicial conlleva un profundo análisis del órgano jurisdiccional, que ya no solo se reduce a una aplicación estricta de la ley sin los cuestionamientos lógicos que dan coherencia a todo el marco normativo. Señala Ferrajoli:

En efecto, la sujeción del juez a la ley ya no es, como en el viejo paradigma positivista, sujeción a la letra de la ley, cualquiera que fuere su significado, sino sujeción a la ley en cuanto válida, es decir, coherente con la Constitución. Y en el modelo constitucional garantista la validez ya no es un dogma asociado a la mera existencia formal de la ley, sino una cualidad contingente de la misma ligada a la coherencia de sus significados con la Constitución, coherencia más o menos opinable y siempre remitida a la valoración del juez.¹⁹⁰

Bajo esta ideología, es válido que el juzgador se cuestione si el modelo actual verdaderamente funge como garante de los derechos, en este caso de los trabajadores. El juzgador no podrá únicamente limitar su participación en juicio como un simple observador de la ley, sino que a este le corresponde la parte analítica y crítica del proceso administrativo, mismo que tiene como finalidad analizar completamente el acto de autoridad, por lo que, “en esta sujeción del juez a la Constitución, y, en consecuencia, en su papel de garante de los derechos fundamentales constitucionalmente establecidos, está el principal fundamento actual de la legitimación de la jurisdicción y de la independencia”.¹⁹¹

No en vano el Magistrado tiene encomendado a su cargo la instrucción del juicio, incluyendo lo más importante, instaurar la relación jurídico procesal, y con ello asegurar de todas las partes su llamamiento a juicio, salvaguardando con ello derechos fundamentales, así como el resguardo de otras dos garantías conferidas constitucionalmente, la de seguridad jurídica y la de audiencia; ya que “su

¹⁹⁰ Ibidem, p. 26.

¹⁹¹ Idem.

fundamento es únicamente la intangibilidad de los derechos fundamentales. Y, sin embargo, es una legitimación democrática de los jueces, derivada de su función de garantía de los derechos fundamentales”¹⁹².

Sin embargo, ello solo en términos de la verdad jurídica y la presunción de legalidad del acto administrativo, no así por cuanto hace a la refutación que la actora instaura vía juicio de nulidad, en el que si bien los Tribunales Colegiados se han pronunciado a favor de la búsqueda del tercero interesado, no menos cierto es que el actual modelo ha dejado a la deriva el hecho de que la actora puede ciertamente negar la existencia del trabajador, como consecuencia de la negación del acto que le da origen a su calidad de tercero interesado, esto es, de la modificación de la renta gravable para el reparto de utilidades.

- **Fundamento axiológico de la decisión judicial.**

En este apartado se procederá a la instrumentación del fundamento axiológico, el cual atiende a la valoración constructiva del método lógico sobre las premisas aplicadas al enunciado normativo mediante el cual se formula la verdad jurídica irrefutable, para continuar con la reconvención del acto basada en la cimentación de las afirmaciones de la lógica formal que son objeto de la decisión judicial en juicio.

Respecto a la decisión judicial, el juzgador se encuentra ante dos afirmaciones principales. La primera de ellas es la que deriva de la emisión del acto administrativo, en la cual la autoridad dentro de la liquidación fiscal determina la existencia de un reparto de utilidades, mientras que la segunda, ante la interposición del juicio de nulidad, es la que plantea el patrón contribuyente, en la cual se niega dicho reparto.

La primera se identifica con la verdad jurídica precisada en el capítulo anterior, y que para un mejor entendimiento se reitera:

¹⁹² Ibidem, p. 27.

«Existe un tercero interesado, si y sólo si en la determinación de una liquidación fiscal, existe una modificación de la renta gravable para el reparto de utilidades».

Esto es, en términos de la lógica formal nos encontramos ante una afirmación Modus Ponens, y que se representa de la siguiente manera:

$$\begin{array}{l} P \longrightarrow Q \\ P \\ \therefore Q \end{array}$$

Respecto a la segunda afirmación, esta corresponde a la regla de inferencia Modus Tollens, y que se expresa así:

$$\begin{array}{l} P \longrightarrow Q \\ \neg Q \\ \therefore \neg P \end{array}$$

En donde en ambos casos, « P » es el reparto de utilidades y « Q » el tercero interesado.

Estas afirmaciones resultan ciertas desde la visión argumentativa, y que dependen una de la otra, ya que mientras la primera obedece a la verdad jurídica, y por tanto a la presunción de legalidad que se concede al acto administrativo, la segunda se concede como consecuencia de su impugnación vía juicio de nulidad, ya que es incuestionable que el tema central del procedimiento contencioso se

encuentra estrictamente vinculado con la inexistencia del reparto, por tanto, si el actor logra desvirtuar la liquidación fiscal, y como consecuencia la modificación de la renta gravable para el reparto de utilidades, no habría entonces un tercero interesado.

- **Fundamento práctico.**

En razón del fundamento práctico, es ineludible conciliar la metodología procesal realizada por los Magistrados Instructores en el juicio de nulidad, así como la respuesta de los Tribunales Colegiados de Circuito a la solicitud de amparo y protección de la justicia de la unión, misma que es independiente de la intervención del tercero interesado, y que no obstante como una facultad ex officio, los Tribunales Federales analizan previamente a entrar al fondo del asunto, el cual queda sin materia ante la determinación de una violación de carácter procesal que redirecciona al proceso administrativo hasta el señalamiento, emplazamiento y comparecencia del tercero en juicio.

Con ello no se puede dejar de evidenciar, que el solo retroceso generado por la violación procesal, ya trae aparejada la transgresión sistemática de derechos descrita en el capítulo anterior, representativa de una vejación a la impartición de justicia pronta y expedita.

La necesidad de una reingeniería procesal se origina con miras a evitar todo lo que innecesariamente conmina a la investigación del órgano jurisdiccional frente a la determinación del tercero interesado, el cual cabe destacar no aparece como una mera derivación del juicio de nulidad, sino que constituye un sujeto de existencia previa a la interposición del mismo, es decir, desde la aparición del acto administrativo en el que se declara un derecho expresado en cantidad líquida a favor de su persona.

De esta manera, los Tribunales Colegiados de Circuito extralimitan las facultades del juzgador para investigar a quien le corresponde el carácter de tercero interesado ante autoridades diversas y ajenas de los sujetos que por la naturaleza de la relación conocen indudablemente quien es este tercero interesado, el cual de facto es un sujeto plenamente identificado.

No podría además dejarse de destacar que las tres autoridades administrativas que pudieran contar con la información pertinente respecto a este tercero interesado, son el Instituto Mexicano del Seguro Social, el Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores y el Servicio de Administración Tributaria, siendo este último quien tiene correspondencia con la autoridad demandada.

Ahora bien, a poco más de año después de que inició la presente investigación, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicó un nuevo criterio que comienza a dar la relevancia que ello merece el tema del tercero interesado en el juicio de nulidad, misma que es del tenor siguiente:

REPARTO ADICIONAL DE UTILIDADES. FORMA DE EMPLAZAMIENTO AL REPRESENTANTE DE LOS TRABAJADORES TERCEROS INTERESADOS EN LOS JUICIOS DE NULIDAD EN LOS QUE SE IMPUGNA LA VALIDEZ DE LA RESOLUCIÓN QUE LO ORDENA. En los juicios de nulidad en los que se analiza la validez de la resolución de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que ordena un reparto adicional de utilidades, los trabajadores terceros interesados deben ser emplazados a través de su representante. Así, para que la Sala Administrativa pueda ordenar este emplazamiento, el artículo 14, fracción VII, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo le impone al actor la carga procesal de señalar en su demanda el nombre y domicilio del representante de los trabajadores; cuando no lo haga, o cuando al realizar el emplazamiento resulte imposible por su imprecisión al indicar estos datos, la Sala Administrativa debe requerirlo bajo el apercibimiento que, de no hacerlo sin expresar un motivo justificado, la demanda resultará improcedente. En este primer momento, la Sala Administrativa no tiene una obligación de investigar necesariamente el nombre y domicilio del representante de los trabajadores, pues en la mayoría de los asuntos ello no resulta necesario, ya que el artículo 18 de la ley citada le impone a la persona que fue emplazada la carga de justificar su derecho para intervenir en el asunto al apersonarse en el juicio, lo que en estos casos se traduce en la obligación de acreditar que legalmente cuenta con tal representación. A partir de lo anterior, existen algunos supuestos en los que

la Sala Administrativa excepcionalmente debe requerir a la autoridad competente que le informe si existe un registro de un sindicato de la empresa y, en caso de ser así, el nombre y domicilio de su representante, los cuales se actualizan cuando: (i) el actor manifieste, bajo protesta de decir verdad, un motivo justificado por el cual no está en posibilidad de conocer el nombre y domicilio del representante de los trabajadores; (ii) la persona emplazada no comparezca a juicio a defender los derechos de los trabajadores; o bien, (iii) al comparecer no pueda acreditar su carácter como representante de los terceros interesados.¹⁹³

De dicha tesis se pueden advertir tres parámetros bajo los cuales la Sala deberá realizar una investigación más a fondo en relación al señalamiento del tercero interesado, ello en adición a la fracción VII, del artículo 14 de la LFPCA, los cuales son:

- 1) Cuando la accionante de forma justificada señala bajo protesta su imposibilidad para señalarlo.
- 2) Cuando la persona señalada como tercero interesado no comparezca en juicio.
- 3) Cuando el sujeto que comparece con el carácter de tercero interesado no puede acreditar su calidad.

Sin embargo, dicha tesis resulta insuficiente para disminuir las implicaciones procesales que la investigación del tercero interesado requiere, así como la transgresión sistemática de derechos, puesto que el factor determinante del tiempo y el detrimento económico para cualquiera de las partes, e incluso la sociedad en general, imperan sobre el actual modelo procesal, mismas que

¹⁹³ Tesis: 2a./J. 170/2019 (10a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. I, enero de 2020, p. 1050.

deberán ser eliminadas si lo que se pretende es solucionar la falta de certeza jurídica que existe.

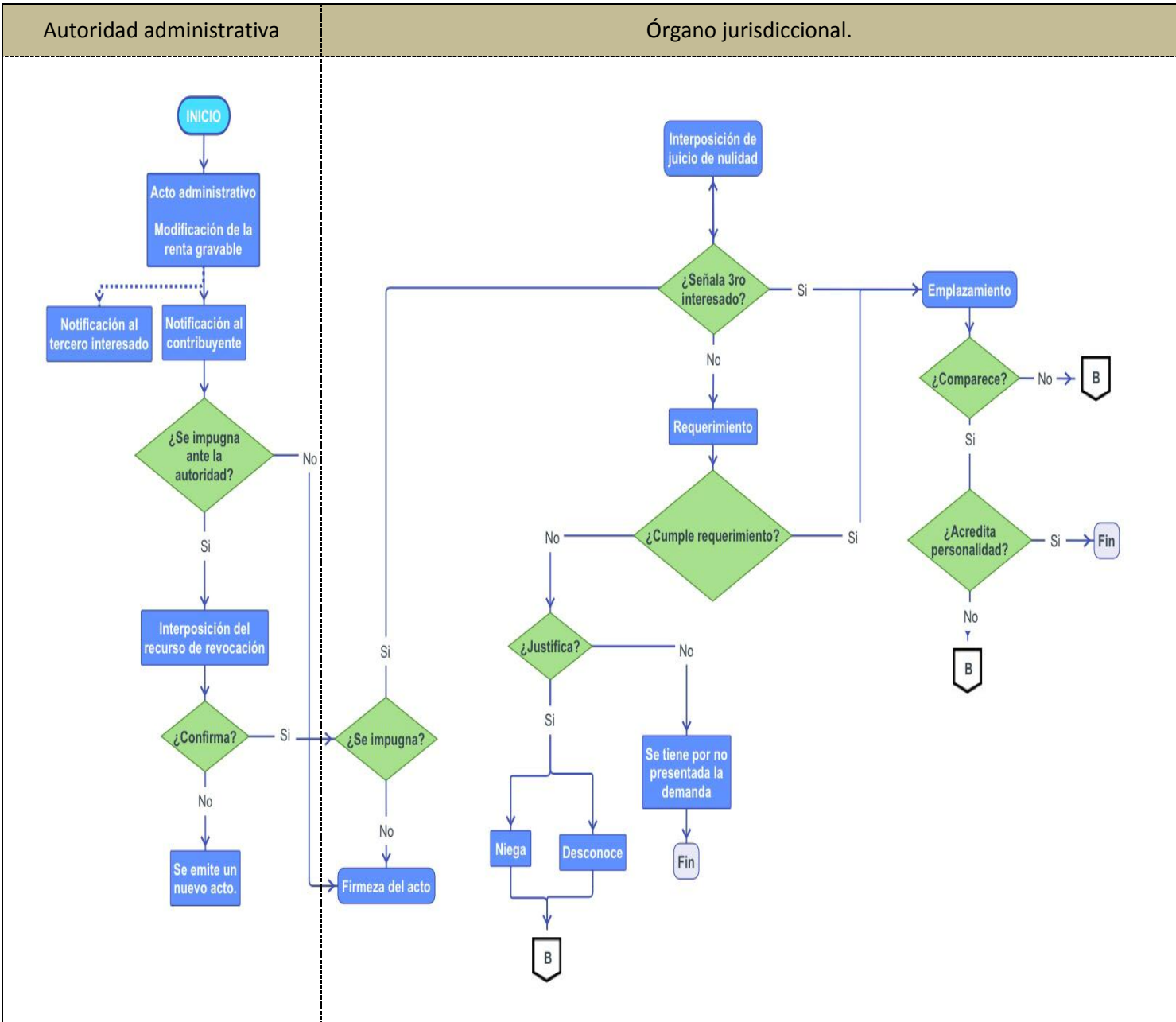
Aún así, los supuestos previstos en los puntos antes señalados, exponen nuevas interrogantes:

- ¿Cuándo existe una causa justificada para no señalar al tercero interesado?
- ¿Qué sucede cuando el tercero interesado no acude a juicio por una causa no atribuible a la parte actora?
- ¿Qué acredita la calidad del tercero interesado en el juicio?
- ¿Qué pasa cuando la actora niega la obtención de ingresos acumulables que dan origen a la liquidación fiscal de la cual deriva el reparto de utilidades, y por tanto, la existencia de un tercero interesado?
- ¿Qué sucede cuando por el objeto de las funciones de la actora, no existe un tercero interesado, contraviniendo de facto la verdad jurídica irrefutable?

Frente a tales interrogantes es respecto a lo cual el órgano jurisdiccional deberá proceder a emitir su decisión judicial, el cual corresponderá al marco procesal de aplicación del modelo garantista que se propone, y que mediante la reingeniería del proceso administrativo pretende subsanar las irregularidades y lagunas que existen actualmente.

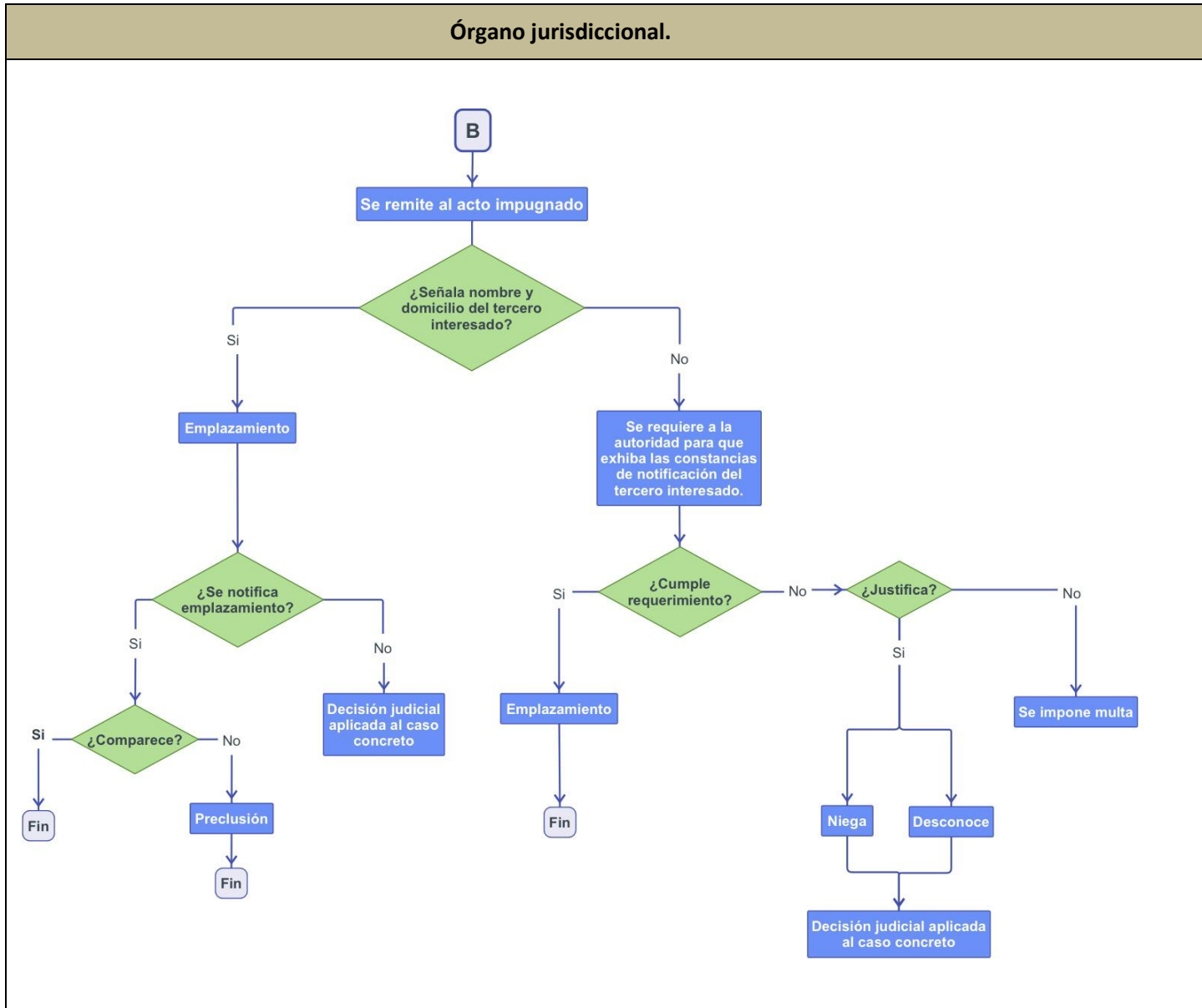
- **Reconstrucción.**

Ahora bien, si lo que se pretende obtener es un resultado diferente sobre las variables del proceso establecido, es necesario reconstruir su conceptualización actual, por lo que a fin de contemplar una reingeniería procesal se propone lo siguiente:



• DIAGRAMA DE FLUJO 2 (A).

Órgano jurisdiccional.



• DIAGRAMA DE FLUJO 2 (B).

Observaciones:

Se reitera que la presente propuesta no pretende eximir de ningún modo la obligación del actor de indicar al tercero interesado, puesto que aun se recurre al señalamiento que haga la parte actora, sin embargo, de conformidad con la doctrina aplicada, se busca garantizar la salvaguarda de los derechos de los trabajadores como terceros interesados en aquellas liquidaciones que determinan un reparto adicional de utilidades.

Con esto se trata de conceder mayores medios de convicción tanto para el juzgador como para las partes, con el propósito de terminar con la violación sistemática de derechos y en aras de llegar a la verdad histórica de los hechos, determinando si existe un tercero interesado y por tanto individualizando este carácter.

De tal suerte que la coadyuvancia se convierte en el motor de esta propuesta, analizando desde un principio el acto que da origen a la litis que se plantea, y protegiendo a su vez a la actora de que el órgano jurisdiccional considere a la falta de señalamiento del tercero interesado como una indiscutible razón que culmine con la determinación de no presentación de la demanda, esto por una causa atribuible a la propia accionante, fundada en la presunción de legalidad que permea en todo acto administrativo, totalmente contraria a su impugnación vía juicio de nulidad.

Consecuentemente también se pretende economizar la inversión de recursos en este procedimiento, tanto por lo que hace a la autoridad administrativa como a la judicial, eliminando un vicio de forma que tarde o temprano merma el estudio del fondo del asunto.

Se debe subrayar que dentro del mismo no se desvincula como fórmula perfecta la aparición de la decisión judicial en el asunto fijado, ya que ante alguna información adicional, el Instructor se verá en la necesidad de proceder a resolver con base al pensamiento crítico y reflexivo, si es que se ha llegado a un punto de convicción o en su defecto deberá tomar un camino diverso para cumplir su objetivo.

Ahora bien, temporalmente se representa de la siguiente manera¹⁹⁴:

Actividad	Tiempo estimado (Días)					
	5	10	15	20	25	30
1. Interposición de la demanda						
2. Auto que emite prevención						
3. Notificación del auto						
4. Término de cumplimiento						
5. Requerimiento a la autoridad						
6. Notificación de requerimiento						
7. Término de cumplimiento						
8. Remisión de información						
9. Emplazamiento						
10. Término para apersonarse						

En relación a los pasos numerados del 1 al 4, éstos siguen el mismo tratamiento que en el modelo actual, mientras que por los demás, se efectúa la siguiente propuesta.

5. En caso de la manifestación expresa de la actora, en la cual niegue la existencia del tercero interesado, o en su defecto su imposibilidad para ello, el Magistrado Instructor procederá a requerir a la autoridad demandada para que en el término de cinco días exhiba las constancias de notificación relativa a las trabajadoras de la demandante, o en su caso al sindicato o autoridad laboral respectiva, ello en atención a la obligación de la autoridad fiscalizadora, de notificar del reparto adicional de utilidades, en términos del artículo 21 del Reglamento de los Artículos 121 y 122 de la LFT.

El Instructor podrá establecer el apercibimiento de multa en caso de incumplimiento, de conformidad con el artículo 59, fracción I, de CFPC, de aplicación supletoria en materia administrativa.

6. Se practica la notificación tal y como fue señalado en el punto 3, del modelo descrito con anterioridad.

7. La autoridad demandada contará con un término de diez días para cumplimentar el requerimiento correspondiente.

¹⁹⁴ El modelo de tiempo fue elaborado por la autora con base al tiempo estimado en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y el Código Federal de Procedimientos Civiles.

8. La autoridad deberá remitir la documentación solicitada, o en su efecto manifestar de forma justificada el incumplimiento. En caso de que sea cumplimentado el requerimiento, el Magistrado Instructor procederá a valorar los datos exhibidos.

9. De estimar el Magistrado Instructor que cuenta con los datos necesarios para crear convicción respecto al tercero interesado, ordenará su emplazamiento de forma personal, aún cuando para ello deba hacer uso del exhorto.

10. Una vez emplazado el tercero interesado, cuenta con un término de 30 días para apersonarse en juicio, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 18 de la LFPCA.

De las actividades antes descritas, se advierte que la suma total de los días hábiles para efectuarlas es de ciento dos, constituyendo un aproximado de 5 meses, para emplazar al tercero interesado.

Matemáticamente se reduce en un 27.14% el tiempo para emplazar al tercero interesado, considerando una mayor eficacia a la notificación personal que la efectuada por edictos.

4.3 LA TRANSICIÓN DE LOS TRIBUNALES ADMINISTRATIVOS DE PLENA ANULACIÓN A LOS TRIBUNALES ADMINISTRATIVOS DE PLENA JURISDICCIÓN DE JUSTICIA SOCIAL.

El acto administrativo es la materialización de la voluntad de una autoridad, en donde la legalidad funge como la principal premisa de su actuación. Las autoridades deben ser por tanto los primeros impulsores de la ley y el Estado de Derecho.

Sin embargo, ello solo constituye una vertiente de la deontología frente un mundo movido por el ser, puesto que es innegable que el carácter de autoridad es una condición y estatus que la norma le concede a un sujeto determinado, delante del particular, quien debe confiar deliberadamente en sus determinaciones, las cuales gozan con su sola existencia de la presunción de validez.

No obstante, toda vez que el Estado y sus instituciones constituyen una ficción jurídica conformada por seres humanos imperfectos, la propia normatividad, como un mecanismo de protección y defensa de la legalidad, se ha encargado de dar origen a diversos mecanismos de salvaguarda, a los que el particular puede acceder cuando ve violentada su esfera jurídica.

Sin embargo, la correspondencia de los temas sobre los cuales versa el derecho administrativo, se diferencia sustancialmente con otras ramas del derecho, a partir de los efectos, su competencia y los tipos de determinaciones del juzgador, en el que la anulación basada en el estudio del acto administrativo, se vincula en su mayoría en su estricto análisis formal, cimentado en los viejos paradigmas del estado legislativo, sobrepasado actualmente por la aparición del modelo constitucional.

De esta forma, una resolución meramente legalista, carece de las interpretaciones dogmáticas de la visión constitucionalista y protectora de los derechos, puesto que sus efectos no solo permean sobre un sujeto determinado, sino en toda una colectividad, esencialmente cuando el análisis sustancial trata de una liquidación fiscal, en donde la captación de recursos sirve como sustento económico de las funciones del Estado.

De ello que sea importante una reinterpretación de la figura del juzgador, así como de los márgenes sobre los cuales se basa la decisión judicial.

Por lo tanto, se debe entender que la anulación por sí misma no presume que los efectos colaterales a los sujetos de la relación primigenia se vean respetados, puesto que si bien un acto puede declararse nulo por una cuestión de tipo formal, ello no implica que en cuanto a su esencia, no haya estado plenamente fundado.

Esto se puede visualizar para fines prácticos, en un escenario hipotético, en el cual se declare la nulidad de la liquidación fiscal, en virtud de que aquel sujeto que firmó en suplencia por ausencia del titular, carecía de competencia para ello.

En dicha ejemplificación, la nulidad del acto no implicaría que en efecto el contribuyente no haya incurrido en los supuestos normativos que dieron origen a la liquidación fiscal, sino que por un vicio adverso, logró eludir el cobro del mismo,

lo cual pierde de vista que colateralmente el Estado y los gobernados, están dejando de percibir un ingreso económico que beneficia a la colectividad.

Lo mismo sucede cuando tratamos de aquellas liquidaciones en las cuales se modifica el reparto de utilidades, de lo anterior que se resalte la importancia del emplazamiento del tercero interesado, puesto que el fallo que pudiera emitirse, afectaría los ingresos económicos del trabajador, y no solo ello, sino el balance entre dos estratos de la sociedad, esto es, entre trabajadores y patrones, mismo que pretendía proteger el legislador con la inclusión constitucional de tal derecho.

Con ello se debe entender que el hecho de que el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, como su nombre lo indica, únicamente se encargue de impartir justicia en esta materia, no excluye que debe ser partícipe del correcto funcionamiento de todo el orden jurídico, entendiéndose al derecho como un todo indivisible, estratificable para su aplicación, pero indivisible en cuanto a su fin, la impartición de justicia.

Por tal motivo, el fortalecimiento de las facultades del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, fincadas a partir del artículo 73, fracción XXIX-H¹⁹⁵ de la CPEUM, en el que se establece la facultad del Congreso para expedir la ley que le da existencia, así como la función medular que deberá desempeñar respecto a la resolución de los conflictos que se susciten entre los particulares y la administración federal, misma deberá estar encauzada a robustecer la función del juzgador, puesto que tanto éste, como las instituciones encargadas de la impartición de justicia, son el resultado de la normatividad que les da origen.

Por su parte, las atribuciones establecidas en la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa (LOTFJA), ponen en primera instancia el carácter autónomo y de plena jurisdicción del Tribunal, y que partir de la reforma

¹⁹⁵ Artículo 73.

[...]

XXIX-H. Para expedir la ley que instituya el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, dotado de plena autonomía para dictar sus fallos, y que establezca su organización, su funcionamiento y los recursos para impugnar sus resoluciones.

El Tribunal tendrá a su cargo dirimir las controversias que se susciten entre la administración pública federal y los particulares.

de 2016, esto es, cinco años después de la entrada en vigor de la reforma por la cual se incluyeron a los derechos humanos al orden constitucional, fue que se dio apertura a nuevos caminos para la visión del juzgador, los cuales no se deben limitar como hasta ahora a la observancia de los derechos de los sujetos que acuden a juicio, sino a la generalidad, ya que el derecho administrativo, como se ha sido definido, se encuentra impregnado del tema colectivo, mismo que forma parte de la esencia de la justicia social.

Algunos autores incluso han tratado de distinguir a la justicia social de la legal, siendo menester de la presente investigación disertar sobre su función, Benvenuto Donati indica:

... la Justicia social tiene tal función previa respecto de la Justicia legal –de consolidar las condiciones de vida, de esa vida que el Derecho como sistema preceptivo debe hacer posible- es claro que tal Justicia no es menos Justicia que cualquier otra especie de Justicia, ya que la Justicia es, por definición, armonía. Pero en el campo de esta Justicia social están en juego muy otros valores que los de equivalencia objetiva de la vida. En este campo se tiende a fincar la vida individual y colectiva en sus bases reales que son, sobre todo, bases espirituales; y esto estructurando los vínculos entre individuos, grupos, clases, pueblos, a la luz de la única fuerza colectiva que es la solidaridad humana y civil. La conciencia moral en su integridad, interviene en esta fase introductiva de la vida en común.¹⁹⁶

La visión de la justicia social no puede alejarse de las posturas de los juzgadores, ya que en términos generales el hablar de justicia, siempre va estar impregnada del tema social, no se puede concebir justicia sin ello, pues es la justificación de su existencia y de su aceptación a partir del *contrato social*.

-el aspecto social y el aspecto legal de la Justicia, la tendencia a la paridad y a la igualdad- son momentos que tienen la misma esencia ideal e histórica. La acción colectiva, al ser dirigida con profunda vocación a lo justo, no se contenta con

¹⁹⁶ Donati, Benvenuto, *¿Qué es la justicia social?*, trad. de Salvador Laborde, México, UNAM, 1948, p. 7.

acomodamientos extrínsecos en los cuales las reglas dictadas serían un mero disfraz de la fuerza, sino que se adentra, ciertamente ante todo, en los presupuestos de hecho de la disciplina regulativa para dictar los correctivos substanciales de las situaciones reales que son al mismo tiempo, la más pura afirmación del ideal de solidaridad que constituye el objeto de la Justicia.¹⁹⁷

La fuerza del Derecho debe radicar en la sociedad, así como en la condición proteccionista de todos sus miembros, ya que este surge para proteger, respetar y garantizar los derechos del *más débil*.

4.3.1 Metamorfosis judicial.

La palabra metamorfosis proviene etimológicamente de los vocablos del griego meta y morfé, que significan más allá de la forma anterior. La metamorfosis constituye un proceso evolutivo de algunas especies, particularmente las mariposas son conocidas por esta transformación.

Previó a esta mutación, las crisálidas pasan por un periodo de pasividad, en el que se encuentran inherentes en un tejido llamado capullo, esta misma inactividad puede analógicamente compararse con la evolución del ordenamiento jurídico.

El Derecho ha pasado por largas etapas de inmovilidad e indiferencia, en el que los viejos modelos se han antepuesto sobre la decisión judicial, y no es hasta que existe una fractura en el paradigma, ya sea social o jurídico, que se genera una verdadera revolución de pensamiento.

Quizá el Derecho deba justamente hacer eso, eclosionar de su capullo, de las ataduras de los formalismos del proceso, que si bien son indispensables como directrices de actuación, rompen con la validez fáctica de la norma, y que han quedado a tras frente al paradigma constitucional.

Con ello, no se pretende que el juzgador pase por alto la formalidad del proceso judicial, claramente esto sería atentar contra la fuerza del Derecho, pues en efecto, en un mundo en el que los seres humanos gozan de criterios tan

¹⁹⁷ Ibidem, p. 8

diversos, esto significaría perder la sujeción a los principios mínimos de la impartición de justicia.

Sin embargo, la decisión judicial va más allá de los formalismos del proceso, implica una metodología analítica, procedente del raciocinio y la reflexión humana, en la que el juzgador a través de la interpretación de la norma y la abstracción que verifique sobre la hipótesis fáctica, tomara una línea de acción que concluye con la emisión del fallo judicial.

Esta metamorfosis debe ser principio rector del dinamismo jurídico, en el que el juzgador tenga la capacidad de adaptabilidad frente a los problemas legales que se ve obligado a resolver día con día, máxime cuando se trate de la protección de derechos de sujetos vulnerables, como lo son los trabajadores, donde el resolutor no puede escudarse en vicios formales para transgredir la existencia de un derecho.

4.3.2 Una mirada a la transición, de los tribunales administrativos de plena anulación a los tribunales administrativos de plena jurisdicción de justicia social.

La palabra justicia, tan indefinible como su naturaleza, tan frágil como un sistema manejado y creado por un ser tan imperfecto como el hombre, un concepto, una idea, no una fórmula matemática que en manos de los encargados de protegerla e impartirla puedan ocupar infaliblemente, un tema tan controversial en el que a lo largo de los años ni los más prestigiados juristas han podido ponerse de acuerdo en sus alcances y la forma correcta de su aplicación, una abstracción franqueable por posturas, ideologías y experiencias de vida.

Es quizá bajo estas circunstancias lo que convierte a su impartición en el más grande reto de los juzgadores, quienes por ningún momento deben olvidar que integran parte de un sistema jurídico, con bases y principios preestablecidos.

Hablando específicamente del Derecho Administrativo, la institución encargada de ello es el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, una entidad

autónoma creada en 1937, y que se ha visto envuelta en innumerables cambios devenidos de la dinámica de la evolución social y del Estado.

Actualmente, la principal función de dicho organismo se vincula con el concepto de control, íntimamente ligado con el término de legalidad, basado en la sujeción de la actuación de las autoridades al llamado Estado de Derecho.

El control por si mismo significa vigilancia, sometimiento de aquella actuación de autoridad que ha infringido la observancia del derecho, esencialmente a los artículos 14 y 16 de nuestro máximo ordenamiento.

Garrido Falla, citado por Torruco Salcedo, infiere que el principio de legalidad administrativa, se identifica con la sumisión de los actos de autoridad, a los preceptos jurídicos establecidos.

Es así como el propio Tribunal, ha señalado como su misión:

Impartir justicia fiscal y administrativa en el orden federal con plena autonomía, honestidad, calidad y eficiencia, al servicio de la sociedad, que garantice el acceso total a la justicia, apegado a los principios de legalidad y seguridad jurídica, de manera pronta, completa, imparcial y gratuita, para contribuir al fortalecimiento del Estado de Derecho, al desarrollo del país y a la paz social.¹⁹⁸

Sin embargo, a pesar de que del mismo se advierte que este habla sobre la *sociedad* y la *paz social*, su inclusión va asemejada a la vocación de servicio a la colectividad, que permea sobre los integrantes del órgano jurisdiccional.

Igualmente, es indudable que su visión deberá estar encaminada al aspecto social, sobre todo en la materia fiscal, puesto que la recaudación tiene su ratio en la obtención de ingresos para el beneficio de todos los gobernados y que además fungirá como plataforma de desarrollo para el país, quien se encarga de canalizar los recursos económicos a todos los sectores de la sociedad.

¹⁹⁸ Tribunal Federal de Justicia Administrativa, *Misión del Tribunal Federal de Justicia Administrativa*, <https://www.tfja.gob.mx/tribunal/filosofia/>. Recuperado el 16 de noviembre de 2020.

Lo anterior resulta el móvil de actuación del juzgador, y plantea la base de la decisión judicial.

La decisión judicial constituye el clímax de todo el proceso jurisdiccional, desde el momento de la instrucción del juicio hasta su culminación.

Bajo este preámbulo, surge la disyuntiva de la presente investigación, ya que es al Magistrado Instructor, al que le corresponde en el caso concreto verificar la integración correcta de la relación jurídica procesal, y que tratándose del señalamiento del tercero interesado, este se reduce a un requisito de procedibilidad del juicio.

En adición a ello, es irrefutable que cada caso es diferente entre sí, y que el Magistrado deberá analizar los elementos y argumentos que las partes pongan a su consideración, incluso para determinar si existe un tercer interesado, facultad que le es expresamente conferida por el artículo 36, fracción III, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa¹⁹⁹.

En las liquidaciones que determinan la modificación del reparto de utilidades, concurre la presunción de existencia de un tercero interesado, el trabajador, un sujeto que debe ser considerado con particulares características emanadas de su naturaleza.

El trabajador tiene como peculiaridad la relación de subordinación frente al patrón, quien tiene a su favor la propiedad de los medios de producción, generando una oposición ventajosa entre el empleador y sus trabajadores.

Ante esta situación beneficiosa del patrón, dimana la necesidad del Derecho de disminuir la desigualdad de condiciones en las que el trabajador se encuentra inmerso, de ahí que el discurso jurídico advierta imprescindible una protección más amplia para esta colectividad, identificada con el derecho social. Trueba Urbina señala “el derecho social es el conjunto de principios, instituciones

¹⁹⁹ Artículo 36. Los Magistrados instructores de las Salas Regionales con carácter de ordinarias, tendrán las siguientes atribuciones:

...

III. Admitir o rechazar la intervención del tercero;

...

y normas que en función de su integración protegen, tutelan y reivindican a los que viven de su trabajo y a los económicamente débiles”.²⁰⁰

Los trabajadores constituyen uno de los grupos más vulnerables en nuestro país, y que merecen una protección no solo encomendada al derecho social, sino a todo el ordenamiento jurídico desde el ámbito de su competencia, sin exentarse de esto el derecho administrativo.

Los postulados teóricos de sistematización por los que doctrinas como la garantista pugnan a fin de asegurar la salvaguarda de los derechos, constriñen a todo el aparato jurídico hacer valer lo que ordenamiento dispone, más aun cuando se trata de un sector susceptible, y que sin ánimos de causar polémica discriminación, Ferrajoli define como los más débiles.

Probablemente en este punto es en el que el juzgador deberá poner especial atención, más aun cuando en la actualidad términos como el de *juzgar con perspectiva*²⁰¹ salen a luz.

Queda totalmente claro que la perspectiva es una expresión jurídicamente utilizada en los temas de género, sin que sea óbice a ello que pueda tomarse en cuenta frente a otros sujetos vulnerables, ya que la perspectiva tiene como finalidad que el juzgador realice una interpretación normativa de carácter reflexiva que analice el entorno de los sujetos de derecho.

Lo que se propone en el presente capítulo no es un tema nuevo, más bien es un exhorto para todo juzgador de adaptarse a los postulados del dinamismo jurídico y de la sociedad, de acatar los nuevos paradigmas del Estado Derecho y que esbozan teorías como la Garantista.

Es un cambio, una transición de los viejos modelos de impartición de justicia, es una apertura de mente, es ser conocedor no solo de la materia jurídica, sino de la sociedad, es ver las diferencias donde otros solo ven normas, donde solo ven un control de la legalidad, donde se olvida que la decisión judicial afecta la esfera jurídica del justiciable.

²⁰⁰ Trueba, Alberto, Nuevo derecho del trabajo, 6a ed., México, Porrúa, 1981, p. 15

²⁰¹

Es entender que no se trata de solo de un procedimiento, que no son solo números, que el tercero interesado no es un simple formalismo, sino personas, seres humanos que luchan día a día con la desigualdad, y que merecen ser protegidos por el Estado, ya sea traducido en un acto administrativo o en la decisión judicial.

La metamorfosis judicial es una mirada a la transición, es un salto de paradigma, es una nueva perspectiva de la justicia, es una evolución, de los tribunales administrativos de plena anulación a los tribunales administrativos de plena jurisdicción de justicia social.

CONCLUSIONES.

De la presente investigación se llegó a las conclusiones que a continuación de forma temática, se enumeran:

- En cuanto al acto administrativo.

1. El Estado es una ficción jurídica que funge como el eje rector de la vida de todos aquellos que pertenecen a una sociedad legalmente organizada, el cual, únicamente puede materializar su voluntad por medio de la concesión de facultades que recaen sobre aquellos sujetos revestidos con el carácter de autoridades.

Dicha facultad se encuentra representada por el llamado *acto administrativo*, y que como ha quedado establecido en el presente trabajo de investigación, ha sido conceptualizado por múltiples autores, como una declaración unilateral de la autoridad administrativa, capaz de generar consecuencias de derecho.

Con el objetivo de discernir si la emisión del acto administrativo corresponde a una actuación jurídicamente válida, es necesario analizar si en el caso concreto, la emisión de éste cumple con los requisitos esenciales de validez.

No obstante que tales requisitos son tan diversos como cada uno de los doctrinarios que se han encargado de estudiar el acto administrativo, el consenso general se inclina por considerar como elementos indiscutibles, el sujeto, la voluntad, el motivo o causa, el objeto, la finalidad y la forma; ya que en caso contrario, si se carece de alguno de estos, se infiere que el acto de que se trate, pierde validez.

Por tanto, si el acto administrativo -en el caso concreto, las liquidaciones que modifican la renta gravable para el reparto de utilidades- carece de un elemento esencial, consistente en el señalamiento de uno de los sujetos pasivos de la resolución primigenia, se concluye que el acto administrativo ha perdido validez.

De ahí que se resalte el hecho de que el acto debe conceder certeza jurídica respecto a la esfera jurídica de quienes recae, por lo tanto, cuando este

haga el reconocimiento de un derecho subjetivo, debe designarse a su titular, pues en caso contrario, el acto perdería eficacia y se dejaría en estado de indefensión a su beneficiario.

Sin embargo, ello no debe ultimar una limitante enfocada a determinar que el acto administrativo no es válido, pues en efecto, los demás requisitos del acto, principalmente su finalidad, tienen la fuerza necesaria para buscar un medio que subsane la falta de este elemento, puesto que resulta incuestionable que declarar por un simple formalismo la nulidad de las liquidaciones que modifican la renta gravable para el reparto de utilidades, genera una doble transgresión de derechos tanto para la captación de recursos necesarios para la consecución de los fines del Estado, como para los trabajadores que en su carácter de terceros interesados, tienen derecho a percibir el pago del reparto de utilidades.

2. Conforme a la utilización del método lógico, se estableció que en la legislación federal, la regulación del acto administrativo de naturaleza fiscal, se encuentra prevista en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, mismo que infiere que los requisitos citados en el referido numeral, corresponden a los requisitos mínimos que debe contener, indicando específicamente en su fracción V –identificada con el elemento subjetivo– la posibilidad de la autoridad para omitir la determinación de los sujetos sobre los cuales recae.

De ello se infiere que toda vez que el precepto legal en comento, impone requisitos mínimos para la emisión del acto administrativo, consecuente se trata de una norma descriptiva *anakástika* de tipo suficiente.

Asimismo, se determina que en relación al requisito previsto en la fracción V, del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, se constituye una hipótesis de tipo no necesaria, ya que antes de referirse a que se debe indicar el nombre de los sujetos sobre los cuales recae, exime a la autoridad de colocar tal requisito, al señalar textualmente la frase –y, en su caso–, para enunciar como una condición suficiente que se señalen los datos que permitan su identificación.

Hecho que, bajo la interpretación literal de la norma, admite sostener la legalidad de la emisión de acto, pero que factualmente, al limitarse en la liquidación fiscal a solo señalar a los trabajadores del contribuyente como

beneficiarios de este derecho, soslaya el principio de seguridad jurídica y colateralmente el derecho de los trabajadores a percibir el reparto de utilidades declarado en su favor.

Ante lo cual, se debe proceder no solo a cuestionarse si el acto en el caso concreto cumple con los requisitos de legalidad, sino que además si los requisitos jurídicamente establecidos para su emisión, se identifican con los elementos esenciales indicados por la doctrina, la cual si bien no puede aducirse como una obligatoriedad legislativa, si constituye un punto de referencia para la creación y modificación del Derecho, pues no en vano los estudiosos de la materia, han dedicado su vida a plantear consideraciones jurídicas que el propio poder legislativo ha esbozado en el ejercicio de sus funciones.

3. Del análisis lógico efectuado a la normatividad aplicada al reparto de utilidades, tanto en materia administrativa como en la fiscal, se advierte que no se establece como condición fundamental del acto administrativo de naturaleza fiscal, la precisión del nombre de los trabajadores o sindicato, de aquellos a los que se le reconoce el derecho subjetivo del reparto de utilidades, no obstante que de las facultades de comprobación fiscal, en relación con lo dispuesto por el *Reglamento de los Artículos 121 y 122 de la Ley Federal del Trabajo*, es decir, desde la perspectiva del derecho laboral, si se establece de forma expresa la obligación de la autoridad fiscalizadora, de notificar del reparto adicional al trabajador. Por tal motivo se concluye que el principal medio de convicción para instaurar la relación jurídica procesal en el juicio contencioso administrativo, es el acto de autoridad.

- En cuanto al proceso administrativo:

1. Con el propósito de garantizar que la actuación de las autoridades corresponden a los fines del Estado que les da existencia, se justifica la creación de un órgano de tipo jurisdiccional que se encargue de verificar dicho cumplimiento, en México identificado como el Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Por tanto, con la finalidad de sentar las bases correspondientes de la relación jurídica procesal, de aquellos que interviene en el juicio contenciosos administrativo tramitado ante el citado Tribunal, se procedió analizar la figura del

tercero interesado, desde la perspectiva de la teoría Garantista y a la luz de la teoría general del proceso aplicada mismo, a efecto de determinar su intervención en el juicio y su naturaleza procesal.

De cuyo análisis se obtuvo como resultado que la importancia del tercero interesado, a pesar de no ser el sujeto directo que originó el acto materia de la litis, radica en la compromiso de los Magistrados encomendados a la impartición de justicia, de velar por la protección de los derechos de todos aquellos particulares que recienten la afectación de su esfera jurídica, procedente de la actuación administrativa, sin importar que hayan formado parte de la relación primigenia o no, correspondiendo este último a la figura del tercero interesado.

Sobre esta premisa, y de conformidad con lo dispuesto por el tercer párrafo del artículo 17 Constitucional, la perspectiva del juzgador se debe orientar a eliminar todos aquellos formalismos procedimentales que mermen la resolución de los conflictos, siendo esta premisa una de las principales directrices de la presente investigación.

2. El derecho al reparto adicional de utilidades estriba en una dualidad jurídica, dividida entre la delgada línea que marca el enfoque del contribuyente, como una obligación de carácter hacendaria regulada por la legislación fiscal, y la perspectiva del trabajador, como un derecho subjetivo normativizado por la legislación laboral.

De ello que sea inconcuso que el reparto de utilidades es deónticamente un derecho concedido constitucionalmente, derivado de una obligación de carácter hacendaria, por lo que compete al Derecho Administrativo coadyuvar con el Derecho Laboral para garantizar su cumplimiento.

Lo anterior en aras de vincular al Derecho como parte de un sistema jurídico, en el que sin importar la rama de la que se trate, desde su respectivo ámbito de competencia, deben actuar en coordinación para la consecución de los derechos que el propio Estado ha conferido a sus gobernados.

3. La participación del tercero interesado en el juicio de nulidad, tiene su fundamento normativo en el artículo 14, fracción VII de la *Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo*, el cual no infiere mayor requisito que el

señalamiento que la accionante realice en el escrito inicial de demanda, ello como un requisito de procedibilidad.

Por lo tanto, se concluye que existe una escasa legislación desde el punto de vista contencioso administrativo, que sirva para crear una verdadera convicción respecto a la participación del tercero interesado en el juicio, la cual transgrede la protección del derecho al reparto de utilidades derivado de una liquidación fiscal que modifique la renta gravable, y que como consecuencia genera una falta de certeza jurídica respecto a los trabajadores como titulares innominados de un derecho subjetivo constitucionalmente concedido.

Sin embargo, una escasa legislación no implica un eximente del juzgador para garantizar el llamamiento de todos aquellos que deben intervenir en juicio, por lo que en la medida de sus posibilidades el juzgador debe allegarse de todos los medios que sean indispensables para crear la convicción procesal adecuada.

4. Derivado de la implementación del método lógico, se determina que respecto a las liquidaciones fiscales que determinan la modificación de la renta gravable para el reparto de utilidades, concurre una verdad jurídica irrefutable:

<<Existe un tercero interesado, si y sólo si en la determinación de una liquidación fiscal, existe una modificación de la renta gravable para el reparto de utilidades>>.

No obstante, no se debe perder de vista que una verdad jurídica irrefutable no implica que no exista un punto de quiebre con la verdad factual, ello derivado de la propia justificación de su impugnación en juicio.

En tal medida se estima una notoria discrepancia entre la verdad jurídica y la factual, en la que estriba procesalmente la problemática de la determinación del tercero interesado, y que deberá ser disipada, de ser necesario, desde el acto administrativo que da origen al proceso administrativo.

5. Respecto a la negativa del señalamiento del tercero interesado, existe una fractura entre la presunción *modus ponens* vinculada con la verdad jurídica irrefutable, en contraposición a la afirmación *modus tollens*, representada por la verdad fáctica, lo que se afirma de la construcción de las premisas obtenidas de la aplicación del método lógico.

6. De la aplicación del método lógico respecto al análisis del procedimiento administrativo, se advierte que es de vital importancia que *a priori* a la consecución del juicio de nulidad, quede totalmente establecida la relación jurídica procesal, ya que en caso contrario, la indeterminación del carácter de tercero interesado en el proceso administrativo federal, genera una problemática pragmática sistematizada que se traduce para las partes, en un detrimento patrimonial, en el retraso de acceso a la justicia, e incluso en la negativa a su acceso.

De tal modo que el órgano jurisdiccional debe en todo momento dirigir sus esfuerzos para crear la convicción necesaria en juicio que garantice el llamamiento de todos los interesados en el mismo, con la finalidad de salvaguardar sus derechos, así como el seguimiento puntual de los principios que se encuentran inmersos en el propio proceso.

7. La interposición del juicio de nulidad deriva de la emisión de un acto administrativo que causa una afectación al particular, por lo que resulta incuestionable que previó la interposición de juicio y desde la propia emisión del acto, ya se encuentra claramente establecido quienes son los sujetos que constituyen la relación jurídica, la cual a su vez, ante la solicitud de impartición de justicia, constituirá la relación jurídica procesal.

De ello que el juzgador como protector de los intereses y derechos de aquellos que interviene en el proceso, únicamente se cerciorará de que sean llamados a juicio aquellos que se vieron trastocados por el acto administrativo, esto es, el juzgador solo se convierte en integrador expectante de una relación previamente establecida.

En tales circunstancias, el principal medio de convicción para el juzgador, es el acto administrativo, puesto que es de este último, que nace el vínculo jurídico.

De tal forma que se debe analizar no solamente el proceso administrativo, sino el acto que da origen a la acción intentada el juicio.

8. Una vez iniciado el juicio de nulidad, la actora puede justificar la falta de señalamiento del tercero interesado por dos motivos principales, ya sea porque aduzca que no existe, o porque lo desconoce, sin embargo ello no significa que se

haya satisfecho lo relativo a la configuración de la relación procesal, puesto que continúa subsistente la verdad jurídica irrefutable de la existencia del tercero interesado.

Ahora bien, si la promovente justificó su imposibilidad para señalar el nombre y domicilio del tercero interesado, queda al aire una nueva cuestión, a quién le corresponde la carga procesal de su señalamiento, ya que en caso contrario si se tiene con ello como no presentada la demanda de nulidad, esto se traduciría en un negativa de acceso a la justicia para el accionante, y de encomendarse solamente al juzgador implicaría una carga no solo de carácter jurídica, sino de inversión de recursos materiales y humanos, la cual no le corresponde asumir, además de que el juzgador requiere de las partes para poder adquirir los medios apropiados que le permitan allegarse a la verdad histórica de los hechos.

En consecuencia, al ser el acto administrativo la fuente de origen de la relación instaurada en juicio, resulta el método más lógico para resolver la incógnita respecto a la individualización de la figura del tercero interesado, recurrir a este instrumento y por tanto a su autoridad emisora, puesto que en el consta la información directa, aunado al hecho de que la autoridad debió haber notificado del reparto adicional al trabajador.

Lo anterior implica plantear una reingeniería procesal congruente con el juicio contencioso administrativo y el caso concreto, ya que al no establecerse de forma expresa, concisa y adecuada la obligación del actor de aportar elementos probatorios que sustenten la designación del tercero, adicionado al hecho de que la actora puede negar la existencia de este, no se puede tener certeza de que los sujetos emplazados a juicio, sean los mismos a los identificados en el ejercicio fiscal donde se ordene la modificación de la renta gravable, incluso cuando se haya tenido éxito al practicarse la notificación.

Además de que con ello también se reduciría el tiempo y los recursos invertidos por el juzgador en la búsqueda del tercero interesado, máxime de que existe un medio diverso y preciso en el que se encuentra la información que se pretende verificar o en su caso buscar.

- En cuanto a la teoría Garantista.

1. Por su parte, el Estado no se ha limitado únicamente a establecer en su favor ciertas potestades, pues en efecto, su materialización a través del acto administrativo, surge en concordancia a la protección de los derechos conferidos a sus gobernados.

En tales circunstancias, independientemente de que la actuación administrativa permee sobre un sujeto diverso al identificado con la relación primigenia, derivado de los efectos expansivos del acto, la autoridad debe en todo momento sustentar su actuación bajo el principio de legalidad y con estricto apego a los elementos esenciales del acto administrativo.

Más aun cuando se trate de la salvaguarda de los derechos constitucionales que previamente ha conferido, tal y como sucede con el derecho al reparto de utilidades.

Enfoque que en términos de la teoría Garantista, y haciendo específicamente énfasis en lo que su propio nombre encierra, deberá tomarse en cuenta para pugnar por garantizar su cumplimiento.

2. El Derecho al reparto de utilidades constituye en su individualización, un derecho subjetivo concedido constitucionalmente en el artículo 123, fracción IX, como parte de la inclusión de los derechos sociales que fungieron como estandarte de la creación de dicho ordenamiento, eje rector del Derecho en todas sus vertientes y niveles.

El carácter especial de los trabajadores, tiene como punto de partida su situación de vulnerabilidad frente al empleador, este último como poseedor de los medios de producción, por lo que en términos de la teoría Garantista, el ordenamiento jurídico se encuentra constreñido a conceder la protección más amplia respecto aquel que es considerado como el más débil.

3. Tal y como se plantea en el problema de investigación, la falta de certeza jurídica que existe actualmente en el sistema normativo en México, respecto a la protección del derecho de los trabajadores al reparto de utilidades, derivado de la determinación de un crédito fiscal que ordene la modificación de la renta gravable, vulnera su defensa jurídica en el juicio contencioso administrativo,

y no limitándose a ello, genera una transgresión sistemática de derechos para todas las partes.

4. Se establece que en términos de la teoría aplicada, al constituir el reparto de utilidades un derecho constitucionalmente concedido, el propio Estado debe asegurar su cumplimiento, y consecuente buscar los medios necesarios para garantizar su cometido.

Sobre esta premisa, el Derecho se convierte en el instrumento de la doctrina, para garantizar el cumplimiento de los derechos conferidos, en este caso al trabajador.

De lo anterior se concluye que efectivamente, mediante la implementación de un modelo garantista, es posible dotar de una protección más amplia a los trabajadores que se benefician del derecho al reparto de utilidades reconocido en una liquidación fiscal, y que en caso concreto, si se establece a priori el carácter de tercero interesado en el proceso administrativo –desde el acto administrativo-, se disminuye con ello la incertidumbre jurídica de aquellos que pueden acudir a esos juicios como parte procesal a defender su derecho incompatible con el patrón.

Lo anterior es así, toda vez que dotándose de certeza jurídica a los requisitos del acto administrativo por medio de la implementación de la lógica formal que debe existir sobre la estructuración del enunciado normativo, es posible disminuir la incertidumbre jurídica generada por la falta de individualización del derecho subjetivo al reparto de utilidades.

5. En el actual modelo del proceso administrativo, cuando existe incertidumbre jurídica respecto al señalamiento del tercero interesado, el factor de tiempo estimado para la conclusión del juicio aumenta en un 27.14%, y que se traduce en un aproximado de poco más de 6 meses, solamente para emplazar al tercero interesado, ello sin contar períodos vacacionales y la cuestionable eficacia de la notificación efectuada mediante edictos.

Por tanto, aplicado en sentido contrario el porcentaje estimado de 27.14% se puede disminuir sobre el aproximado de tiempo, si el Magistrado Instructor procede a requerir a la autoridad demandada para que en el término de cinco días

exhiba las constancias de notificación del acto administrativo a los trabajadores de la demandante, o en su caso al sindicato o autoridad laboral respectiva, ello en atención a la obligación de la autoridad fiscalizadora, de notificar del reparto adicional de utilidades, en términos del artículo 21 del Reglamento de los Artículos 121 y 122 de la LFT.

6. El proceso administrativo se ha caracterizado por tener como uno de sus principales motores el control de la legalidad, no obstante la evolución en la impartición de la justicia derivada del dinamismo social y los nuevos paradigmas del Estado Garantista configuran un nuevo reto para el juzgador, en el que el proceso reflexivo que implica la decisión judicial, se oriente al cambio que culmine con la metamorfosis judicial, de los Tribunales de Control de legalidad a los Tribunales de impartición de justicia social.

FUENTES CONSULTADAS

Bibliografía.

AGUILERA, Rafael y LÓPEZ, Rogelio (coords.), *Nuevas perspectivas y desafíos en la protección de los derechos humanos*, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2011.

BURGOA, Carlos, *Análisis e Interpretación de las Disposiciones Fiscales*, México, Thompson Reuters, 2017.

BURGOA, Ignacio, *El Juicio de Amparo*, 43° ed., México, Porrúa, 2012.

CÁCERES, Enrique (coord.), *Pasos hacia una revolución en la enseñanza del derecho en el sistema romano-germánico*, t. IV: Los métodos en la investigación jurídica, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2020.

CASTREJÓN, Gabino, *Derecho Procesal Administrativo*, 2da ed., México, Cárdenas, 2003.

CHACÍN, Blanca, “Modelo Teórico-Methodológico para generar conocimiento desde la extensión Universitaria”, *Larus Revista de Educación*, Venezuela, año 2008, vol. 14, núm. 26, enero-abril de 2008.

Diccionario Jurídico Mexicano, México, UNAM, 1982, p. 87.

DONATI, Benvenuto, *¿Qué es la justicia social?*, trad. de Salvador Laborde, México, UNAM, 1948.

ESQUERRA, Sergio y Gómez, Marvin, *El Juicio Federal Fiscal*, México, Sista, 2008.

ECHANDÍA, Hernando, *Teoría General del Proceso*, Bogotá, Temis, 2012.

FERNÁNDEZ, Jorge, *Derecho Administrativo*, México, INEHRM, 2013.

FERRAJOLI, Luigi, *Epistemología jurídica y garantismo*, trad. de Cabo, Antonio, y Pisarello, Gerardo, México, Fontamara, 2004.

FERRAJOLI, Luigi, *El Derecho como Sistema de Garantías*, Racionalidad Formal y Racional Sustancial en el Paradigma Garantista de la Validez, trad. de Jorge Ernesto Velarde Sussoni, Perú, 1999, file:///C:/Users/User/Downloads/DialnetElDerechoComoSistemaDeGarantias-5109886.pdf. Recuperado el 09 de mayo de 2020.

FERRAJOLI, Luigi *et al.*, *Derechos fundamentales en los fundamentos de los derechos fundamentales*, trad. de Cabo, Antonio, y Pisarello, Gerardo, Trotta, 2001, <https://www.corteidh.or.cr/tablas/12861.pdf>. Recuperado el 02 de marzo de 2020.

FERRAJOLI, Luigi, *Derechos y garantías. La ley del más débil*, 3a. ed., trad. de Perfecto Andrés Ibáñez y Andrea Greppi, Madrid, Trotta, 1999, <https://revistas.juridicas.unam.mx/index.php/cuestionesconstitucionales/artic le/view/5817/7685>. Recuperado el 02 de marzo de 2020.

FERRAJOLI, Luigi, *Principia Iuris*, 3a. ed., trad. de Perfecto Andrés Ibáñez y Andrea Greppi, Madrid, Trotta, 2007, t. I.

FERRAJOLI, Luigi, *Sobre los derechos fundamentales y sus garantías*, trad. de Cabo, Antonio, y Pisarello, Gerardo, México, CNDH, 2006.

FERRAJOLI, Luigi *et al.*, *La teoría del derecho en el paradigma constitucional*, 2a. ed., Madrid-México, Fontamara, 2013.

FIGUEROA, Carlos, *En torno a la Teoría General del Proceso*, 3ra ed., México, Arenas, 1994.

FIX-ZAMUDIO, Héctor y Favela, José, *Derecho Procesal*, México, UNAM, 1991.

FRAGA, Gabino, *Derecho Administrativo*, 24° ed., México, Porrúa, 1985.

GAMERO, Eduardo y FERNÁNDEZ Severiano, *Manual Básico de Derecho Administrativo*, 13a. ed., España, Tecnos, 2016.

GÓMEZ GRANILLO, Moisés, *Breve historia de la Doctrinas Económicas*, 22ª. ed., México, Esfinge, 2009.

GÓMEZ, Narciso, *Primer Curso de Derecho Administrativo*, México, Porrúa, 1998.

HUERTA, Carla, *Conflictos normativos*, México, UNAM, 2003.

LASSES, Soberanes et al., *Manual teórico práctico sobre medios de defensa en materia administrativa*, México, UVAQ, 2018.

MARTÍNEZ, Ramón, *El sistema Contencioso Administrativo en México*, México, Trillas, 1990.

NOGUERÓN, Pedro, *El concepto jurídico Contencioso-Administrativo como medio para impartir justicia en el derecho mexicano*, México, UNAM, 2013, <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/7/3282/42.pdf>. Recuperado el 9 de marzo de 2019.

PINA, Rafael y Castillo, José, *Derecho Procesal Civil*, México, Porrúa, 1979.

PONCE, Francisco y Castillo, Rodolfo, *Derecho Fiscal*, 12º ed., México, Limusa, 2010.

ROJAS, Andrés, *Derecho Administrativo*, México, 1998, Porrúa.

SAÍD, Albero y GONZÁLEZ, Isidro, *Teoría general del proceso*, México, Iure, 2006.

SANTOFIMIO, Jaime, *Acto administrativo. Procedimiento, eficacia y validez*, 2da ed., Colombia, s.e., 1994.

TRUEBA, Alberto, *Nuevo derecho del trabajo*, 6a ed., México, Porrúa, 1981.

VILLABELLA, Carlos, *Los métodos en la investigación jurídica*, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, 2015.

Legisgrafía.

Legislación internacional.

Organización de los Estados Americanos (OEA), Convención Americana sobre Derechos Humanos "Pacto de San José de Costa Rica", del 7 al 22 de noviembre de 1969.

Organización de los Estados Americanos (OEA), Carta de la Organización de los Estados Americanos, 30 Abril 1948.

Organización de las Naciones Unidas (ONU), Asamblea General, Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales. Adoptado y abierto a la firma, ratificación y adhesión por la Asamblea General en su resolución 2200 A (XXI), de 16 de diciembre de 1966, 16 Diciembre 1966, Naciones Unidas, Serie de Tratados, vol. 993, p. 3.

Legislación nacional.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 2019, México.

Ley Federal del Trabajo, 2019, México.

Código Fiscal de la Federación, 2019, México.

Código Federal de Procedimientos Civiles, 2019, México.

Código Penal Federal, 2020, México.

Código Penal para el Distrito Federal (Actualmente Ciudad de México), 2020, México.

Ley del Impuesto Sobre la Renta, 2019, México.

Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 2019, México.

Reglamento de los Artículos 121 y 122 de la Ley Federal del Trabajo, 2010, México.

Sitios Web.

Suprema Corte de Justicia de la Nación, *Semanario Judicial de la Federación*, <https://sjf.scjn.gob.mx/SJFHome/Index.html>.

Tribunales Colegiados de Circuito, *Sentencias Versión Pública*, <http://sise.cjf.gob.mx/consultasvp/default.aspx>.

Tribunal Federal de Justicia Administrativa, *Sistema de Consulta de Tesis y Jurisprudencia*, <http://sctj.tfjfa.gob.mx/SCJI/>.

Tribunal Federal de Justicia Administrativa, *Misión del Tribunal Federal de Justicia Administrativa*, <https://www.tfja.gob.mx/tribunal/filosofia/>.

ANEXO I



**PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE
DEL ESTADO DE MÉXICO.**

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** **

**AUTORIDAD DEMANDADA: SECRETARÍA DE
FINANZAS Y ADMINISTRACIÓN
DESCONCENTRADA JURÍDICA DE MÉXICO
"2"**

**MAGISTRADO INSTRUCTOR:
HÉCTOR OCTAVIO SALDAÑA HERNÁNDEZ**

**SECRETARIO DE ACUERDOS:
MIGUEL ÁNGEL FLORES RAMÍREZ**

Tlalnepantla de Baz, Estado de México, a **trece de mayo de dos mil diecinueve.- VISTOS** los autos del juicio al rubro citado y estando debidamente integrada la Primera Sala Regional Norte-Este del Estado de México, del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por los Magistrados que la componen, Licenciados **JOSÉ ALFONSO PADILLA MANJARREZ**, Magistrado Instructor de la Primera Ponencia y Presidente de la Sala, Licenciada **CELINA MACÍAS RAYGOZA**, Magistrada Instructora de la Segunda Ponencia de esta Sala, conforme a lo dispuesto en el segundo punto resolutivo del Acuerdo G/JGA/26/2019 dictado por la Junta de Gobierno y Administración de este H. Tribunal, Licenciado **HÉCTOR OCTAVIO SALDAÑA HERNÁNDEZ**, Magistrado Instructor de la Tercera Ponencia, ante el Secretario de Acuerdos quien da fe, con fundamento en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a resolver.

R E S U L T A N D O S

1º. Por escrito presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales Norte-Este del Estado de México, del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 17 de mayo de 2018, el **** **** ** ** ** **** representante legal de ******* ** *******

***** ***; personalidad que acreditó mediante el instrumento notarial 57,200 de la Notaria Pública 139, del entonces Distrito Federal, compareció a demandar la nulidad de **1)** la resolución determinante del crédito fiscal contenido en el oficio 203134301/1759/2017 de fecha 24 de enero de 2017, en la que se determina como renta gravable base del reparto de utilidades por el ejercicio comprendido del 01 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2012, el importe de \$3,102,472.32 y de conformidad con el resolutivo primero de la Resolución de la Cuarta Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas, se aplica el 10% a la renta gravable determinada por el ejercicio fiscal 01 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2012, por lo que la contribuyente deberá efectuar a sus trabajadores el reparto de utilidades en cantidad de \$287,702.23, que es la diferencia obtenida entre lo determinado y lo manifestado, cuyo monto de participación en los términos de la fracción III, del artículo 127 de la Ley Federal del Trabajo, no podrá exceder de un mes de salario y **2)** la resolución ficta, por la que resuelve confirmar la determinante señalada en el párrafo anterior, impugnada mediante el recurso de revocación de 14 de marzo de 2017, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 131, del Código Fiscal de la Federación.

2º. Con fecha 05 de julio de 2018, se admitió a trámite la demanda en la vía ordinaria, previo requerimiento de diversos requisitos de procedibilidad, y consecuentemente se ordenó correr el traslado de ley a las autoridades demandadas a efecto de contestar la demanda.

3º. A través del proveído de 14 de agosto de 2018, al advertirse que la descripción de las resoluciones reclamadas resultaba ambigua; se regularizó el procedimiento del presente juicio



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** **

3 de 84

con el objeto de describirlas de manera correcta, quedando de la siguiente manera:

a) la resolución contenida en el oficio 203134301/1759/2017 de fecha 24 de enero de 2017, emitida por la **DIRECCIÓN GENERAL DE FISCALIZACIÓN, DEPENDIENTE DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL ESTADO DE MÉXICO**, mediante la cual se le determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$1,254,232.63, por concepto de impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, recargos y multas, así como también en la que se determina la renta gravable base del reparto de utilidades por el ejercicio comprendido del 01 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2012, por el importe de \$3,102,472.32 y se ordena un reparto de utilidades a los trabajadores en cantidad de \$287,702.27 y b) la resolución confirmativa ficta, recaída al escrito presentado por la empresa actora y recibido en el buzón tributario el 14 de marzo de 2017, a través del cual interpone recurso de revocación en contra de la resolución contenida en el oficio 203134301/1759/2017 de fecha 24 de enero de 2017, el cual fue remitido por la **Administración Desconcentrada Jurídica De México "2" del Servicio de Administración Tributaria, a la Procuraduría Fiscal de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de México.**

Ahora bien, tomando en consideración que no se había emplazado a la Procuraduría Fiscal de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de México, se ordenó correr el traslado de ley para emplazarla a juicio.

4°. Con el oficio número **600-36-09-(53)-2018-11320**, ingresado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales Norte-Este del Estado de México, la Administración Desconcentrada

Jurídica de México "2" dio contestación de demanda, por lo que, con el acuerdo de 12 de septiembre de 2018, se tuvo por contestada la demanda y se reservó otorgar término alguno, hasta en tanto diera contestación la Secretaría de Finanzas.

5°. Por acuerdo de 13 de septiembre de 2018, se tuvo por apersonado al **** ***** ***** ******* en su carácter de tercero interesado en el presente juicio.

6°. Mediante el oficio **203052010/2682/2018** la Secretaria de Finanzas compareció a dar contestación la demanda y consecuentemente con el proveído de 18 de septiembre de 2018, se tuvo por contestada la demanda y al actualizarse las hipótesis previstas en el artículo 17 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se otorgó a la parte actora el término legal de DIEZ DÍAS para el efecto de ampliar su demanda.

7°. Con fecha 16 de octubre de 2018, la parte actora ingreso en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales Norte-Este del Estado de México el escrito de ampliación de demanda respectivo y, mediante el proveído de 17 de octubre de 2018, se tuvo por ampliada la demanda corriéndole el traslado de ley a las autoridades demandadas para dar contestación a la ampliación de demanda dentro del término de ley.

8°. Por acuerdo de 15 de noviembre de 2018 se tuvo por contestada la ampliación de demanda por lo que respecta a la Administrador Desconcentrado Jurídico de la Administración Desconcentrada Jurídica de México "2", reservándose proveer lo que en derecho correspondiera hasta en tanto diera contestación a la ampliación de demanda la Secretaría de Finanzas.

9°. A través del oficio **203052010/3408/2018**, ingresado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales Norte-Este del Estado de México el 16 de noviembre de 2018, la Secretaría de Finanzas compareció a contestar la ampliación de demanda, por lo que, con el auto de 26 de noviembre siguiente, se tuvo por contestada la ampliación de demanda y se otorgó a las partes el término legal para formular sus alegatos.

10°. Una vez transcurrido el término para formular alegatos, quedó cerrada la instrucción del juicio, de conformidad con el segundo párrafo del artículo 47 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo. Se procede a dictar la resolución que en derecho corresponda y,

C O N S I D E R A N D O S

PRIMERO.- Esta Sala es competente para resolver el recurso de mérito, en términos de lo dispuesto en los artículos 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 36, fracción VI de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, 21, fracción XI y 22, fracción XI del Reglamento Interior de este Tribunal, modificados mediante Acuerdo SS1812015 por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, emitido por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal el 10 de junio de 2015 y publicado en el Diario Oficial de la

Federación el 19 de junio del mismo año, así como el segundo párrafo del Cuarto Transitorio del referido Acuerdo y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

SEGUNDO.- La existencia de la resolución impugnada se encuentra debidamente acreditada en autos en términos de lo dispuesto por los artículos 15, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en materia fiscal, mediante la exhibición que de ellas hace la actora.

TERCERO.- Siendo la procedencia del juicio una cuestión de orden público y, por ende, de estudio preferencial, se procede, en primer término, al estudio y resolución de lo hecho valer por el demandante tendente a acreditar la existencia de la resolución confirmativa ficta impugnada.

En el PRIMER concepto de impugnación del escrito inicial de demanda, la parte actora manifiesta que se viola en su perjuicio el principio de legalidad y seguridad jurídica, ya que la autoridad no se ajustó a las formalidades del procedimiento, lo cual le deja en estado de indefensión, por ello se actualiza el contenido de los artículos 51, fracción IV y 52, fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, pues en el caso se actualiza la confirmativa ficta ante el silencio de la autoridad.

De su parte la autoridad adujo que en términos del artículo 22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, acepta que se configura la confirmativa ficta por no existir previo a la interposición de la demanda, la notificación de la resolución expresa recaída a su escrito presentado el 14 de marzo de 2017 por buzón



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** **

7 de 84

tributario, mediante el cual interpuso recurso de revocación en contra de la resolución con número de oficio 203134301/1759/2017 de fecha 24 de enero de 2017, emitida por la Dirección General de Fiscalización de la Subsecretaría de ingresos de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de México, a través del cual se le determino un crédito fiscal en cantidad de \$1'254,232.63, por concepto de impuesto sobre la renta, impuesto empresarial a tasa única e impuesto al valor agregado, recargos y multas, por el ejercicio fiscal de 2012.

En el escrito de ampliación a la demanda la actora señaló que de conformidad con el artículo 131 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad tiene un plazo de tres meses para dar respuesta al recurso intentado por su representada, por lo que si no se emite resolución en ese tiempo se entenderá que se confirma el acto recurrido, como en el caso acontece, situación que igualmente es aceptada por la autoridad, pues así lo sostuvo en el oficio de contestación a la ampliación de la demanda.

Ahora bien, este Órgano Colegiado considera que deviene fundado lo hecho valer por la parte actora; en atención a que se encuentra plenamente configurada la confirmativa ficta impugnada, toda vez que, en la especie, la autoridad no acreditó que hubiere sido notificada a la hoy actora, resolución expresa recaída a su recurso de revocación presentado el 14 de marzo de 2017, mediante buzón

tributario, conforme a lo previsto en el artículo 131 del Código Fiscal de la Federación.

Por su parte, el artículo 131 del Código Fiscal de la Federación, aplicable al caso, señala el plazo legal para la emisión y notificación de la resolución recaída al recurso de revocación, numeral que se transcribe a continuación:

“Artículo 131.- La autoridad deberá dictar resolución y notificarla en un término que no excederá de tres meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso. El silencio de la autoridad significará que se ha confirmado el acto impugnado. El recurrente podrá decidir esperar la resolución expresa o impugnar en cualquier tiempo la presunta confirmación del acto impugnado.”

De conformidad con el contenido del numeral transcrito, una vez interpuesto el recurso de revocación, la autoridad se encuentra constreñida a dictar y notificar la resolución correspondiente, en un plazo no mayor de tres meses, contados a partir de la fecha de su interposición; teniendo el recurrente la opción de esperar la resolución expresa, o bien, impugnar en cualquier tiempo la presunta confirmación del acto recurrido. \$1'254,232.63, por concepto de impuesto sobre la renta, impuesto empresarial a tasa única e impuesto al valor agregado, recargos y multas, por el ejercicio fiscal de 2012.

Analizadas las constancias del expediente en que se actúa se advierte que, las autoridades al formular su contestación a la demanda con fundamento en el artículo 22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, aceptan la configuración de la resolución confirmativa ficta por no existir previo a la interposición de la demanda de nulidad la notificación de la resolución expresa recaída a su recurso de revocación interpuesto en contra de la resolución confirmativa ficta recaída al recurso de revocación ingresado el 14 de marzo de 2017 mediante Buzón Tributario ante el Servicio de Administración Tributaria.



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** **

9 de 84

En tal virtud, si la demanda de nulidad en el presente juicio, se presentó en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas el 17 de mayo de 2018, es de concluir que se encuentra plenamente configurada, en la especie, la resolución confirmativa ficta impugnada; por no haberse emitido y notificado la resolución recaída al mencionado recurso dentro del término legal previsto para ello; máxime que la parte demandada consiente expresamente la configuración de la misma y procede, en términos del artículo 22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, a expresar sus fundamentos y motivos.

Resulta aplicable al caso la jurisprudencia número 124, sustentada por la Sala Superior de este H. Tribunal, visible en la Revista del entonces Tribunal Fiscal de la Federación, Año IV, Núm. 28, Abril de 1982, página 375, del tenor literal siguiente:

“NEGATIVA FICTA.- SE CONFIGURA SI LA AUTORIDAD NO NOTIFICA AL PROMOVENTE CON ANTERIORIDAD A LA PRESENTACIÓN DE LA DEMANDA, LA RESOLUCIÓN EXPRESA.- De conformidad con lo dispuesto por el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación, la negativa ficta se configura cuando las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades administrativas no sean resueltas en el término que la ley fija, o a falta de término establecido, en noventa días. De este precepto se deduce que aún cuando la autoridad haya emitido resolución sobre el recurso interpuesto por el particular, si dicha resolución no es notificada antes de que se promueva el juicio respectivo se configura la negativa ficta en virtud de que esa resolución no fue conocida por el particular y, por lo tanto, no puede tenerse como resuelta la instancia o petición de acuerdo con el precepto citado.”

CUARTO.- La parte actora en su SEGUNDO concepto de

impugnación de su escrito inicial de demanda manifiesta substancialmente que debe requerirse a la autoridad demandada la exhibición del crédito fiscal impugnado, de conformidad con el artículo 16 fracción II de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, toda vez que el crédito fiscal vulnera la esfera jurídica de su representada, ya que fue notificado en contravención a lo dispuesto por los artículos 134 y 135 del Código Fiscal de la Federación

Que con fecha 27 de enero de 2017, acudió al domicilio de su representada la C. Viridiana Peña González, en su carácter de notificadora adscrita a la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de México, a efecto de notificar, previo citatorio de 26 de enero del mismo año, el crédito fiscal contenido en el oficio 203134301/1759/2017 de fecha 24 de enero de 2017.

Que no obstante lo anterior la notificadora no cumplió con lo dispuesto con las disposiciones legales aplicables, pues realizó la diligencia de notificación en contravención a lo establecido en los artículos 134 y 135 del Código Fiscal de la Federación.

Que la autoridad responsable no cumplió con lo dispuesto en los numerales citados, ya que tal y como se advierte de las constancias que obran en autos, bajo protesta de decir verdad que durante la diligencia de 27 de enero de 2017, la C. Viridiana Peña González, no dejó a su poderdante copia completa del oficio 203134301/1759/2017 de fecha 24 de enero de 2017.

Que como prueba que se anexa al presente curso, se observa que el oficio que contiene la determinante del crédito fiscal, no cuenta con todas las hojas, sino que, posterior a la hoja 54, continua la página número 74, sin que se agregue mayor constancia de las hojas faltantes.



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** **

11 de 84

Que en este tenor, solicita a este H. Sala que requiera a las autoridades para que, en la contestación a la demanda, acompañen el crédito fiscal contenido en el oficio 203134301/1759/2017 de fecha 24 de enero de 2017, ello de conformidad con el artículo 16 fracción II de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo.

Por su parte, la autoridad demandada al **formular su oficio de contestación de demanda sostiene** que la resolución recurrida le fue notificada de manera completa a la hoy actora con fecha 27 de enero de 2017, tal y como se desprende de la leyenda asentada de manera autógrafa por la C. Tania Arguello Roa, en su carácter de auxiliar administrativo de la hoy actora.

Que en este tenor, se desvirtúa lo argumentado por la actora, ya que si se le entregó de manera completa la resolución contenida en el oficio 203134301/1759/2017 de fecha 24 de enero de 2017, que si la resolución le fue entregada en forma incompleta éste era el momento de manifestarlo, pero al firmar de conformidad, acepta que el oficio fue entregado en original, con firma autógrafa y completo.

Al respecto, la parte actora en su CUARTO concepto de impugnación de su escrito de ampliación de demanda, manifiesta que no le asiste razón a la autoridad cuando afirma que la leyenda que plasmó la C. Tania Arguello Roa, acredita de manera irrefutable la entrega completa del oficio determinante del crédito; mucho menos que al ser la actora la que afirma que el documento de

mérito se recibió incompleto; en ella recae la carga de la prueba para acreditarlo.

Lo anterior es así, en virtud de que esa H. Sala puede observar que dentro de la leyenda asentada por el tercero, en ninguna parte indica que recibe el documento constante en determinado número de fojas; por lo que de ninguna manera, con dicha afirmación la autoridad desvirtúa la nulidad lisa y llana formulada por el actor.

Agrega el demandante, que la autoridad demandada pierde de vista que procesalmente, conforme al artículo 82, fracción II de la Ley Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la ley de la materia, el que niega sólo está obligado a probar, cuando la negación envuelva la afirmación expresa de un hecho.

Esto es, respecto a una negación, el que la formula está relevado de la carga de probar, a partir de una necesidad lógica consistente en la imposibilidad material de acreditar un hecho negativo.

Que el hecho de que la fiscalizadora no haya notificado a su representada íntegramente el oficio liquidatorio genera como consecuencia que, hasta la fecha de notificación de la contestación de la demanda y por tanto de la resolución recaída al recurso de revocación y del expediente administrativo, es decir, hasta el 28 de agosto de 2018, su representada tuvo conocimiento de forma total del contenido íntegro del oficio liquidatorio contenido en el oficio 1759 lo cual actualiza en la especie el segundo párrafo de la fracción III del artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En ese orden de ideas, si su representada tuvo conocimiento



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** ****

13 de 84

de la totalidad del crédito fiscal contenido en el oficio 1759 hasta el 28 de septiembre de 2018, luego entonces, es hasta dicha fecha cuando se le debe tener como notificado legalmente del mismo. Lo anterior genera como consecuencia que la fiscalizadora se haya excedido en demasía de los 6 meses previstos en el primer párrafo del artículo 50 del Código Fiscal de la Federación.

Por tanto se hace saber el 28 de septiembre de 2018, fecha en que se le notificó el traslado de la contestación de la demanda, por tanto, se violentó el plazo de 6 meses previsto en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, porque desde el 16 de septiembre de 2016, fecha en que se firmó el acuerdo conclusivo ante la PRODECON, al no haber entregado completo el determinante, es claro que no se cumple con la obligación de emitir y notificar dentro del citado plazo.

A juicio de los suscritos Magistrados los agravios en estudio resultan infundados en virtud de las siguientes consideraciones:

En efecto, esta Juzgadora estima infundados los agravios que hace valer la actora, toda vez que del análisis de las constancias de notificación de la resolución recurrida contenida en el oficio 203134301/1759/2017 de fecha 24 de enero de 2017, documentales que obran a fojas 1698 a 1701 del expediente en que se actúa y que son valoradas de conformidad con el artículo 46 fracción I de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, se advierte que las mismas cumplen con los

requisitos de los artículos 134, 135 y 137 del Código Fiscal de la Federación.

Lo anterior se considera así, ya que las notificaciones de los requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de los actos administrativos que puedan ser recurridos, se rigen por las reglas previstas en los artículos 134 fracción I y 137 del Código Fiscal de la Federación, los cuales en la parte que nos interesa, establecen lo siguiente:

“Artículo 134.- Las notificaciones de los actos administrativos se harán:

I. Personalmente o por correo certificado con acuse de recibo, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

[...]”

“Artículo 137.- Cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, sea para que espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse, dentro del plazo de seis días, a las oficinas de las autoridades fiscales.

Tratándose de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución, el citatorio será siempre para la espera antes señalada y, si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino. En caso de que estos últimos se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por medio de instructivo que se fijará en lugar visible de dicho domicilio, debiendo el notificador asentar razón de tal circunstancia para dar cuenta al jefe de la oficina exactora.

Si las notificaciones se refieren a requerimientos para el cumplimiento de obligaciones no satisfechas dentro de los plazos legales, se causarán a cargo de quien incurrió en el incumplimiento los honorarios que establezca el reglamento de este Código.”

En los términos de los transcritos numerales, cuando el notificador o actuario se presente a notificar personalmente un acto determinante de créditos fiscales, y no encuentre al contribuyente o a su representante legal, le dejará citatorio, para que lo esperen a una hora determinada del día hábil siguiente.

En caso de que el contribuyente o su representante



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** **

15 de 84

hicieran caso omiso del citatorio, la notificación se entenderá con la persona que se encuentre en el domicilio a notificar, o con un vecino, debiendo en todos los casos, levantar un acta debidamente circunstanciada de tal diligencia.

Los requisitos enunciados, con el propósito de otorgar plena seguridad al gobernado de la forma en que ésta se verificó, concretamente, la razón por la cual se notificó a un tercero en su domicilio; justificándose ese hecho, cuando previo citatorio y requerida su presencia para diligenciar la notificación en el día y hora fijados en la citación, no se le hubiere encontrado por no atender el citatorio.

En primer término, por lo que respecta a la notificación de la resolución recurrida contenida en el oficio 203134301/1759/2017 de fecha 24 de enero de 2017, analizadas las constancias de notificación consistentes en el citatorio de 26 de enero de 2017 y su acta de notificación de 27 de enero de 2017, respectivamente, visibles a fojas 1698 a 1701 del expediente en que se actúa, mismas que hacen prueba plena de conformidad con los artículos 46 fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, se desprende lo siguiente:

Del referido citatorio, se desprende en primer término, que el notificador se constituyó en el domicilio fiscal de la empresa actora, y cerciorado de que era el domicilio fiscal del patrón, y el cual contiene los siguientes datos externos: En vialidad de la *****

** ***, se encuentra **, *****
***** ** ***** ***** ** ***, ***** ** ***** ** *****
***** ***** ** ** ***** ** ***** ***** ** ***** ** *****
** * ***** ** * ***** ** * ***** ** ***** ***** ** *****
***** ***** ***** ** ***** ** * ***** ** * ***** ***** *

*****, una vez ingresando al número interior *** se encuentra la recepción y que corresponde al domicilio fiscal del contribuyente, así como por el dicho de la C. ***** ***** ***** ***** , persona que a petición del notificador se identificó con credencial para votar número ***** expedida por el Instituto Federal Electoral, quien manifestó ser TERCERO Y CARGO DE AUXILIAR ADMINISTRATIVO de la contribuyente visitada, persona que salió del interior del citado domicilio, por lo que por su conducto se procedió a solicitar la presencia del representante legal, pero la persona con la que se atendió la diligencia le manifestó que no se encontraba la persona buscada, por lo que se procedió a entregar el citatorio, para el efecto de que el patrón esperara al notificador en ese mismo domicilio el día 27 de enero de 2017, a las 12:30 horas, firmando al calce tanto el Notificador, como la persona con la que se entendió la diligencia.

Ahora bien, del análisis del acta de notificación se advierte que siendo las 12:30 HORAS DEL DÍA 27 de enero de 2017, señalado en el citatorio previo a la misma, el notificador se constituyó nuevamente en el domicilio del patrón, y cerciorado de que era el domicilio fiscal del patrón, por coincidir con el oficio mencionado, y por contener el citado domicilio los siguientes datos externos: En vialidad de la ***** ** ***, ***** ***** *****
** ***** ** * ***** ***** ***** ***** * ***** ***** ***** *****” el cual cuenta con un estacionamiento y por el cual hay que caminar para llegar al acceso del Hospital, el cual consta de dos puertas de cristal de las cuales una se abre automáticamente; el interior *** se encuentra en el cuarto piso y se accede por los



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** **

17 de 84

elevadores de la torre de consultorios, una vez estando en el cuarto piso se observa un letrero que dice “***** *****” con dirección a mano izquierda el interior se encuentra al interior del pasillo, en donde hay una placa con el número *** y otra plaza que menciona. y que corresponde al domicilio fiscal del contribuyente, así como por el dicho de la C. **** ***** ** persona que a petición del notificador se identificó con credencial para votar número ***** expedida por el Instituto Federal Electoral, quien manifestó ser TERCERO Y CARGO DE AUXILIAR ADMINISTRATIVO de la contribuyente visitada, persona que salió del interior del citado domicilio, por lo que por su conducto se requirió la presencia del representante legal, a lo que dicha persona manifestó que no se encontraba presente en ese momento ya que se encontraba operando, por lo que ante tales circunstancias y en virtud de que el patrón no atendió el citatorio que se le había dejado en ese mismo domicilio, se procedió a hacer entrega a la persona que se encontraba en el interior de dicho domicilio y con quien se entendió la diligencia el oficio 203134301/1759/2017 de fecha 24 de enero de 2017, a notificar, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 134 fracción I, 135 y 137 del Código Fiscal de la Federación, levantándose acta debidamente circunstanciada, firmando al calce el notificador y la C. **** ***** **.

En las relatadas circunstancias, **resultan infundados los agravios de la actora en contra de la notificación de la resolución impugnada contenida en el oficio 203134301/1759/2017** de fecha 24 de enero de 2017, pues como ya se expuso, tanto el citatorio como el acta de notificación, se

circunstanciaron debidamente los hechos que se suscitaron durante dichas diligencias, como el día y hora en que el notificador se constituyó en el domicilio fiscal del patrón, la forma en que se cercioró de que se encontraba en el domicilio correcto, el nombre y carácter de la persona con la que se atendieron las diligencias, la forma en que dicha persona se identificó, que a ella fue a quien se requirió la presencia del representante legal del contribuyente buscado y que ante tal requerimiento, informó que éste no se encontraba, por lo que tanto el citatorio como la notificación propiamente dicha se atendieron con un tercero en su carácter de empleado de la actora, siendo ésta la razón del porqué la diligencia de notificación se practicó con un tercero, de ahí que se pueda concluir que la notificación de la resolución impugnada se llevó a cabo, cumpliendo con las formalidades que para tal efecto prevé la ley.

Resulta aplicable la Jurisprudencia 40/2006, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXIII, Abril de 2006, página 206, que dice:

“NOTIFICACIÓN PERSONAL. EL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL PREVER LAS FORMALIDADES PARA SU PRÁCTICA, NO VIOLA LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA.- La práctica de toda notificación tiene como premisa fundamental la plena demostración de que el destinatario tuvo conocimiento del acto de autoridad que debe cumplir, para estar en condiciones de dar oportuna respuesta en defensa de sus intereses. En ese sentido, el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación cumple con dicha exigencia y satisface la formalidad que para ese tipo de actos requiere la Constitución Federal, pues cuando su segundo párrafo alude a las notificaciones de los actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución, sólo lo hace para diferenciarlas de las notificaciones en general, en cuanto a que en aquéllas el citatorio será siempre para que la persona buscada espere a una hora fija del día hábil siguiente y nunca, como sucede con las notificaciones que deben practicarse fuera de ese procedimiento, para que quien se busca acuda a notificarse a las oficinas de las autoridades fiscales dentro del plazo de seis días. Ahora bien, del contenido íntegro del citado precepto se advierte que el notificador debe constituirse en el domicilio de la persona para la práctica de la notificación personal



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** **

19 de 84

y, en caso de no encontrarla, le dejará citatorio para que lo espere a una hora fija del día hábil siguiente, de ahí que aun cuando su primer párrafo no alude expresamente al levantamiento del acta circunstanciada donde se asienten los hechos respectivos, ello deriva tácita y lógicamente del propio precepto, ya que debe notificarse personalmente al destinatario en su domicilio, por lo que en la constancia de notificación deberá constar quién es la persona que se busca y cuál es su domicilio; en su caso, por qué no pudo practicarse; quién atendió la diligencia y a quién le dejó el citatorio; datos ineludibles que aunque expresamente no se consignen en la ley, la redacción del propio artículo 137 los contempla tácitamente. Además, la adición y reforma a los artículos 134 y 137 del Código Fiscal de la Federación, publicadas en el Diario Oficial de la Federación de 28 de diciembre de 1989, ponen de manifiesto que las formalidades de dicha notificación no son exclusivas del procedimiento administrativo de ejecución, pues las propias reglas generales de la notificación de los actos administrativos prevén que cualquier diligencia de esa naturaleza pueda hacerse por medio de instructivo, siempre y cuando quien se encuentre en el domicilio, o en su caso, un vecino, se nieguen a recibir la notificación, y previa la satisfacción de las formalidades que el segundo párrafo del artículo mencionado establece. En consecuencia, el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, al señalar las formalidades para la práctica de la notificación personal que prevé, no viola la garantía de seguridad jurídica contenida en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.”
(El subrayado es de la Sala).

Por otra parte, en relación al **argumento del actor el sentido de que la resolución impugnada le fue notificada de manera incompleta**, tal y como se advierte de las constancias que obran en autos, bajo protesta de decir verdad no cuenta con todas las hojas, sino que, posterior a la hoja 54, continua la página número 74, sin que se agregue mayor constancia de las hojas faltantes, tal argumento resulta infundado, ya que como se desprende de las constancias de notificación previamente analizadas, la resolución originariamente recurrida, le fue notificada legalmente a la hoy actora con fecha 27 de enero de 2017, máxime que en la parte final de la citada resolución se desprende de la leyenda apuntada de manera

autógrafo por la C* *****, en su carácter de auxiliar administrativo de la hoy actora, con quien se entendió la diligencia de notificación, la cual señala textualmente lo siguiente:

"Previa lectura e identificación de la notificadora, recibí el original del oficio 203134301/1759/2017 de fecha 24 de enero de 2017, con firma autógrafa del funcionario competente que la expide, en el que se determina el crédito fiscal que se indica, en mi carácter a tercero y cargo de auxiliar administrativo de la contribuyente *****, 27 de enero de 2017, 12:30 HRS."

De lo anterior, se aprecia que la persona con la que se entendió dicha diligencia en momento alguno señaló que se le hubiera entregado de manera incompleta la liquidación recurrida, por lo que su manifestación de la actora en el sentido de que se le entregó de manera incompleta la resolución contenida en el oficio 203134301/1759/2017 de 24 de enero de 2017, resulta infundado, máxime que este era el momento procesal oportuno para manifestarlo, pero al firmar de conformidad, acepta que el oficio fue entregado en original, con firma autógrafa, por lo que subsiste la presunción de validez que la resolución determinante le fue entregado de forma completa, ello en virtud de que no realizó manifestación alguna al recibir el citado documento.

Lo anterior se considera así, partiendo de la base que en contra de dicha resolución la hoy actora **interpuso recurso de revocación presentado el 14 de marzo de 2017**, mediante buzón tributario, siendo que el análisis del recurso de revocación y en forma concreta del capítulo de hechos, de la resolución impugnada en dicho medio de defensa y de los conceptos de impugnación, en momento alguno negó que se le hubiera entregado de manera incompleta la liquidación recurrida, y si por el contrario manifiesta que la resolución recurrida le fue notificada el 27 de enero de 2017.

Luego entonces, su manifestación que la liquidación recurrida le fue entregada en forma incompleta y que se le requiera



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** ****

21 de 84

a la autoridad demandada de conformidad con el artículo 16 fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo resulta del todo infundado, ya que si al interponer su recurso de revocación el 14 de marzo de 2017, nunca manifestó tal desconocimiento y por el contrario ofreció como prueba en la instancia administrativa la resolución contenida en el oficio 203134301/1759/2017 de 24 de enero de 2017, luego entonces, como se encuentra acreditado en autos la hoy actora nunca controvertió dicha situación en la instancia administrativa, siendo este el momento procesal oportuno para controvertir tal situación.

En atención a lo anterior, si el 11 de agosto de 2015, le fue notificada el acta final de visita domiciliaria y el 09 de octubre de 2015, la empresa actora solicitó un acuerdo conclusivo ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON), suspendiéndose por tanto entre otros, el plazo establecido en el primer párrafo del artículo 50 del Código Tributario. Entonces, tenemos que del 11 de agosto al 9 de octubre de 2015 transcurrieron 1 mes y 28 días del aludido plazo de 6 meses para la notificación de la resolución determinante del crédito fiscal.

Bajo este contexto, si el Acuerdo conclusivo fue firmado entre la PRODECON y la hoy actora el 16 de diciembre de 2016, el referido plazo de 6 meses fue reanudado en dicha fecha, en términos del numeral 69-F del Código Fiscal Federal; por lo que, si el oficio liquidatorio 1759 fue notificado a la empresa actora el 27 de enero de 2017, tenemos que transcurrió 1 mes y 11 días. En sentido, se tiene que a la fecha de notificación de la resolución

determinante del crédito fiscal, en total transcurrieron 3 meses y nueve días, por tanto, en dicha fecha la fiscalizadora se encontraba dentro del plazo de 6 meses previsto por el primer párrafo del artículo 50 del Código Fiscal de la Federación para notificar el oficio liquidatorio, por lo que la autoridad no se excedió de los seis meses previsto en el citado precepto legal, por lo que el agravio en estudio resulta infundado.

QUINTO.- La parte actora en su PRIMER concepto de impugnación de su escrito de ampliación de demanda manifiesta substancialmente que la resolución contenida en el oficio 203052010/2513/2018 de 5 de septiembre de 2018, es ilegal porque se funda y motiva indebidamente la Cláusula CUARTA del Convenio de Colaboración Administrativa Fiscal Federal de 2015, ya que dejó de aplicar el Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal de 2008, porque en términos de la Cláusula Cuarta Transitoria del Convenio de 2015, los asuntos que se encuentren en trámite, serán resueltos hasta su conclusión en los términos del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal y sus anexos (de 2008).

Así las cosas, refiere la actora que el inició del ejercicio de facultades de comprobación fue el 12 de agosto de 2014, la autoridad debió de haber fundado la resolución dictada en el recurso de revocación en el Convenio de Colaboración Administrativa Fiscal Federal de 2008, por ser el vigente en la fecha en que se iniciaron las facultades de comprobación, pues la fiscalizadora revisó y liquidó contribuciones que se causaron en el ejercicio de 2012.

En efecto, de acuerdo con la cuarta cláusula transitoria del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal aplicable al acto impugnado, es el publicado el 10 de diciembre de 2008, ya que el 12 de agosto de 2014, la fiscalizadora notificó a su mandante la referida orden de visita domiciliaria, esto es, antes del



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** **

23 de 84

14 de agosto de 2015, fecha en la que entró en vigor el citado Convenio del 13 de agosto de 2015.

Las autoridades al formular su contestación a la demanda manifiestan que el agravio en estudio resulta infundado sosteniendo la legalidad y validez de la resolución impugnada.

A juicio de los suscritos Magistrados el agravio en estudio resulta infundado en virtud de las siguientes consideraciones:

A efecto de resolver el agravio en estudio esta Juzgadora estima conveniente transcribir las cláusulas cuarta y segunda transitoria del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, publicado el 13 de agosto de 2015 en el Diario Oficial de la Federación, las cuales a la letra señalan:

"CUARTA.- Los asuntos que a la fecha de entrada en vigor del presente Convenio se encuentren en trámite, **serán resueltos hasta su conclusión en los términos del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal** y sus Anexos referidos en la cláusula segunda transitoria anterior y que han quedado abrogados por virtud del presente Convenio, y darán lugar a los incentivos que correspondan en los términos establecidos en dichos instrumentos.

Las obligaciones y derechos que hubieran nacido durante la vigencia de las leyes abrogadas de los impuestos sobre la Renta (régimenes abrogados); Empresarial a Tasa Única; al Activo; sobre Tenencia o Uso de Vehículos y a los Depósitos en Efectivo, materia del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal y sus Anexos, deberán cumplirse en los términos en ellas previstos respecto de los montos, formas y plazos establecidos, así como en las resoluciones a consultas, interpretaciones, autorizaciones o permisos, que derivaron de las referidas leyes abrogadas, y serán iniciados y tramitados por la entidad de conformidad con el Convenio que se abroga."

"SEGUNDA.- A partir de la entrada en vigor de este Convenio se abroga el Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 10 de diciembre de 2008, fecha a partir de la cual quedan sin efecto los Anexos 17 y 18 celebrados por la Secretaría y la entidad, publicados en el Diario Oficial de la Federación el 5 de febrero de 2008 y 29 de abril de 2010, respectivamente."

De lo transcrito se desprende que debe aplicarse el Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal y sus anexos 17 y 18 de 2008, tratándose de:

A. **Los asuntos que se encuentren en trámite hasta el 13 de agosto de 2015**, fecha de publicación del nuevo convenio.

B. Las obligaciones y derechos que hubieran nacido durante la vigencia de las leyes abrogadas de los impuestos sobre la renta (regímenes abrogados); Empresarial a Tasa Única; al Activo; sobre Tenencia o Uso de Vehículos y a los Depósitos en Efectivo, deberán cumplirse en los términos en las leyes abrogadas respecto de los montos, formas y plazos establecidos.

Así, las cosas, se advierte que el procedimiento fiscalizador iniciado mediante la orden de vista domiciliaria contenida en el oficio 203131000/03872/14 de 6 de agosto de 2014, en términos de los artículos 46 y 46-A, ambos del Código Fiscal de la Federación concluyó el 24 de enero de 2017, con la emisión de la resolución contenida en el oficio 203134301/1759/2017 de fecha 24 de enero de 2017, y notificada el 27 de enero de 2017.

Ahora bien, el procedimiento relativo al recurso de revocación inició el **29 de marzo de 2017** con la presentación mediante buzón tributario ante el Servicio de Administración Tributaria, razón por la cual, no le es aplicable el Convenio de Colaboración Administrativa Fiscal Federal de 2008, esto es, cuando el asunto ya no se encontraba en trámite, ya que el mismo había concluido con la



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** **

25 de 84

emisión de la resolución determinante del crédito fiscal, luego entonces, la autoridad válidamente para fundar y motivar su competencia se apoya en la Cláusula CUARTA del Convenio de Colaboración Administrativa Fiscal Federal de 2015, y no en el Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal de 2008, ya que se reitera en términos de la Cláusula Cuarta Transitoria del Convenio de 2015, el asunto ya no se encontraba en trámite, ya que el mismo había sido resuelto con la emisión de la resolución determinante del crédito fiscal, por lo que el agravio en este sentido resulta infundado.

SEXTO.- Por su estrecha relación esta Juzgadora estudia en forma conjunta los conceptos de impugnación SEGUNDO y TERCERO vertidos por la actora en su escrito de ampliación a la demanda en los cuales manifiesta substancialmente:

En el segundo concepto de violación la actora argumenta que la resolución contenida en el oficio 203052010/2513/2018 de 5 de septiembre de 2018, fue emitido por una autoridad incompetente para resolver el recurso de revocación, porque en los artículos 10, 13 y 14 de la Ley de Coordinación Fiscal, no se desprende que la autoridad demandada tenga facultades para resolver el recurso de revocación, ni para comparecer en el presente juicio de nulidad.

En el tercer concepto de impugnación la actora refiere que la resolución contenida en el oficio 203052010/2513/2018 de 5 de septiembre de 2018, no está debidamente fundada y motivada por que se funda en los artículos 1º, 13 y 14 de la Ley de Coordinación

Fiscal, en los cuales no se desprenden las facultades de esta Procuraduría Fiscal para resolver recursos y representar en el presente juicio.

Las autoridades al formular su contestación a la demanda manifiestan que el agravio en estudio resulta infundado sosteniendo la legalidad y validez de la resolución impugnada.

A juicio de los suscritos Magistrados el agravio en estudio resulta infundado en virtud de las siguientes consideraciones:

Los argumentos de la actora resultan infundados en virtud de que, en términos del artículo 1° de la Ley de Coordinación Fiscal, esta tiene por objeto coordinar el sistema fiscal de la Federación con las entidades federativas, así como con los municipios y demarcaciones territoriales, para establecer la participación que corresponda a sus haciendas públicas en los ingresos federales; distribuir entre ellos dichas participaciones; fijar reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales; constituir los organismos en materia de coordinación fiscal y dar las bases de su organización y funcionamiento.

Así las cosas, la adhesión al sistema Nacional de Coordinación Fiscal celebrado con La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, constituye el acto a través del cual, se facultad a las entidades federativas para celebrar a su vez convenios respecto de contribuciones federales.

Ahora bien, el artículo 13 de la Ley de Coordinación Fiscal, establece que el Gobierno Federal, por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y los Gobiernos de las Entidades que se hubieran adherido al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, podrán celebrar convenios de coordinación en materia de



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** ****

27 de 84

administración de ingresos federales (como el Convenio de Colaboración Administrativa Fiscal Federal de 2015), en los cuales se especificarán los ingresos de que se trate, las facultades que ejercerán y las limitaciones de las mismas.

Por su parte, el artículo 14 de la Ley de Coordinación Fiscal, dispone que las autoridades fiscales de las entidades que se encuentren adheridas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y las de sus Municipios, serán consideradas, en el ejercicio de las facultades a que se refieren los convenios o acuerdos respectivos, como autoridades fiscales federales. En contra de los actos que realicen cuando actúen de conformidad con este precepto, sólo procederán los recursos y medios de defensa que establezcan las leyes federales.

De lo anterior, se desprende que la Procuraduría Fiscal al emitir la resolución contenida en el oficio 203052010/2513/2018 de 5 de septiembre de 2018, citó los artículos 10, 13 y 14 de la Ley de Coordinación Fiscal, porque estos son los preceptos legales que establece la forma de integración al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, así como de las bases para la celebración de los Convenios de Colaboración Administrativa, y consecuentemente, le dan el carácter de autoridad fiscal federal.

Por ello, si bien en los artículos 1°, 13 y 14 de la Ley de Coordinación Fiscal, no se faculta al Procurador Fiscal para resolver los recursos de revocación, también lo es que tal facultad se

encuentra contemplada en el Convenio de Colaboración Administrativa Fiscal Federal de 2015 y en el Reglamento interior de la Secretaría de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de México, tal como se demuestra a continuación

En efecto, el Procurador Fiscal tiene plenas facultades, pues la redacción de la Cláusula Cuarta del Convenio, de Colaboración Administrativa Federal vigente, refiere que delegan las facultades a las autoridades estatales que de conformidad con "las disposiciones jurídicas" tengan facultades para ello, de ahí que la autoridad señalada como responsable tenga competencia material para emitir para emitir la resolución impugnada en el presente juicio.

En el caso, la resolución contenida en el oficio 203052010/2513/2018 de 5 de septiembre de 2018, documental que obra a fojas 1131 a 1138 del expediente en que se actúa se advierte que fue emitida por el Procurador Fiscal, quien funda su competencia en el Reglamento interior de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de México, ordenamiento que fue emitido por el Gobernador Constitucional del Estado de México, en uso de sus funciones reglamentarias en términos del artículo 77, fracciones II, IV, XXVIII y XLII de la Constitución Política del Estado Libre y Soberano de México y en los artículos 2, 7 y 8 de la Ley Orgánica de la Administración Pública del Estado de México.

En esa tesitura, de conformidad con la Constitución Política del Estado libre y Soberano de México, el Poder Ejecutivo del Estado se deposita en un solo individuo que se denomina Gobernador del Estado de México, y de acuerdo a la Ley Orgánica de la Administración Pública del Estado de México, es al Gobernador a quien le corresponde el ejercicio del Poder Ejecutivo y para el despacho de los asuntos que competan al Poder Ejecutivo, el Gobernador del Estado se auxiliará de las dependencias, organismos

y entidades que señalen la Constitución Política del Estado, en la citada Ley, el presupuesto de egresos y las demás disposiciones jurídicas vigentes en el Estado.

En este orden de ideas, el Gobernador del Estado podrá contar con las unidades administrativas necesarias para administrar los sectores públicos; por lo que, podrá expedir los Reglamentos Interiores, los Acuerdos, Circulares y otras disposiciones que tiendan a regular el funcionamiento de las dependencias del Ejecutivo.

En este sentido, en los artículos 23 y 24 de la Ley Orgánica de la Administración Pública del Estado de México vigente en la fecha de la emisión del recurso de revocación, se crea (en acto legislativo) la Secretaría de Finanzas, del Gobierno del Estado de México y sus atribuciones.

En este tenor, el Secretario es el titular de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de México, a quién le corresponde en principio el ejercicio de toda la competencia del órgano (planeación, programación, presupuestación y evaluación de las actividades del Poder Ejecutivo).

Sin embargo, el Reglamento Interior de la citada Secretaría, es el ordenamiento jurídico que crea las unidades administrativas de la citada Secretaría de despacho, así como se encarga de repartir a cada una sus atribuciones.

Es decir, el Reglamento distribuye todas las atribuciones de la Secretaría a las unidades administrativas de la misma, incluido el Secretario, y es una facultad reservada al Gobernador del Estado por la Constitución Local.

En este sentido, cada Secretaría tiene su Reglamento Interior, en donde se localizan los órganos que cada una tiene, su competencia o atribuciones, su jerarquía, la adscripción de las instancias inferiores a las superiores, etc.

Lo anterior es así, ya que a pesar de que los Secretarios y jefes citados son titulares de la competencia no pueden por sí distribuir o delegar atribuciones, este papel lo cumple el Reglamento Interior de la Secretaría o Departamento; por lo tanto, es el Gobernador del Estado quien hace reparto de las atribuciones al expedir el Reglamento.

Por lo tanto, la Procuraduría Fiscal, se encuentra creada legalmente en el Reglamento Interior de la Secretaría de Finanzas.

En este sentido, esta Procuraduría Fiscal, funda su competencia y acredita su existencia en el Reglamento Interior de la hoy Secretaría de Finanzas, reglamento doctrinariamente aceptado para estructurar la organización de una Secretaría.

Ahora bien, aclarada la existencia y competencia material y territorial de esta Procuraduría Fiscal, en el Reglamento interior de la Secretaría de Finanzas, así como en la Ley Orgánica de la Administración Pública del Estado de México, es infundado que no se tenga competencia para resolver el recurso de revocación así como para representar en el presente juicio.



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** ****

31 de 84

En efecto, del análisis a la resolución impugnada en el presente juicio se acredita que se asentaron en forma detallada los preceptos legales que facultan y le otorgan existencia jurídica y competencia material y territorial, a la Procuraduría Fiscal, como órgano de la Secretaría de Finanzas, se encuentra creado en Ley, ya que en los artículos 23 y 24 de la Ley Orgánica de la Administración Pública del Estado de México, la Secretaría de Finanzas es la encargada de la planeación, programación, presupuestación y evaluación de las actividades del Poder Ejecutivo, como órgano auxiliar del ejecutivo local, tal y como se desprende de la siguiente transcripción:

LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA DEL ESTADO DE MÉXICO REFORMADA MEDIANTE DECRETO DEL EJECUTIVO DEL ESTADO PUBLICADO EN LA GACETA DE GOBIERNO DEL ESTADO DE MÉXICO."

"ARTÍCULO 23.- La Secretaría de Finanzas es la encargada de la planeación, programación, presupuestación y evaluación de las actividades del poder Ejecutivo, de la administración financiera y tributaria de la hacienda Pública del Estado y de prestar apoyo administrativo que requieran las dependencias del Poder Ejecutivo del Estado."

"ARTÍCULO 24.- A la Secretaría de Finanzas corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

(...)

"IV.- Ejercer las atribuciones derivadas de los convenios fiscales que celebre el Gobierno del Estado con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público del Gobierno Federal, con los gobiernos municipales y con organismos auxiliares.

XVII.- Tramitar y resolver los recursos administrativos en la esfera de su competencia e intervenir en los juicios de carácter fiscal que se ventilen ante cualquier Tribunal cuando tenga interés la hacienda pública del Estado."

Ahora bien, el artículo 24, fracción IV, de la Ley Orgánica de la Administración Pública del Estado de México, establece que la Secretaría de Finanzas está facultada para ejecutar, entre otras, las atribuciones derivadas de los Convenios en Materia Fiscal Federal que se celebró el Gobierno del Estado con el Gobierno Federal, esto es, a través de dicha disposición se actualiza el primer párrafo de la Cláusula Cuarta del Convenio de Colaboración Administrativa, porque por medio de ella se autoriza a la mencionada Secretaría de Finanzas para ejecutar el propio convenio en la materia pactada, y por ello, la Procuraduría Fiscal es la dependencia estatal como autoridad facultada expresamente por la norma local para ejecutar, además del gobernador, las disposiciones del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal tratándose de resolución y representación en juicios relativos a impuestos federales materia del convenio en cita.

Asimismo, de lo dispuesto por el artículo 3 fracción V, 4 fracción III, 9, 36, 38 fracciones II, III, incisos a), b), c) y d), último párrafo, VII, XXI y XXII, del Reglamento Interior de la Secretaría de Finanzas vigente en el momento de su emisión, señala que la Procuraduría Fiscal del propio Estado tiene también facultades para ejercer las atribuciones conferidas en materia fiscal federal al Gobierno Estatal, pues está legitimada, entre otras cosas, para resolver recursos administrativos y representar a la Secretaría de Finanzas y cada una de sus unidades administrativas, en términos de los convenios respectivos.

Tan es así que puede resolver recursos administrativos, contestar demandas, ampliaciones de demanda, alegatos, interponer recurso de revisión, en cumplimiento tanto de las leyes estatales como de las federales y cuya actuación tenga delegada el Estado de conformidad con el Convenio de Colaboración en Materia Fiscal

Federal; y además está facultada para determinar los créditos fiscales respecto de impuestos federales coordinados.

Por consiguiente, al tenor de las normas jurídicas locales citadas, la Procuraduría Fiscal tiene conferidas las facultades que se originan de lo dispuesto en la Cláusula Cuarta del Convenio de Colaboración en Materia Fiscal que se menciona, supuesto en el cual su competencia deriva, precisamente, de los preceptos respectivos del Reglamento Interior de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de México, sin que sea necesario, por ende, un acuerdo delegatorio de facultades del secretario de Finanzas.

En este sentido, la Procuraduría Fiscal fundó su competencia territorial y material en el Reglamento Interior de la Secretaría de Finanzas, reglamento en donde se estructura la organización de una Secretaría.

En efecto, de la resolución contenida en el oficio 203052010/2513/2018 de 5 de septiembre de 2018, se desprende que la Procuraduría Fiscal fundó su existencia jurídica competencia material y territorial en lo dispuesto en los artículos; 3 fracción V, 4 fracción III, 9, 36, 38 fracciones II y III, incisos a), b), c) y d), último párrafo, VII XXI y XXII del Reglamento interior de la Secretaría de Finanzas vigente en el momento de su emisión.

De los preceptos que se mencionan en el citado oficio, sobresale el Convenio de Colaboración Administrativa en Materia

Fiscal Federal, celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de México, mismo que constituye una fuente de competencia delegada, a través del cual se confiere a dicha Entidad Federativa la Administración de los Ingresos Federales Coordinados, los cuales comprenden entre otras la facultad de resolver recursos administrativos y representar en juicios cuyo ejercicio se encomienda por la Cláusula Cuarta del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Federal, al Gobernador de la Entidad y a quienes conforme a las disposiciones locales tengan facultades para administrar contribuciones.

Ahora bien, la Procuraduría Fiscal, tiene competencia material para emitir los actos impugnados y sus antecedentes, toda vez que los artículos citados en los oficios referidos, expresamente indican lo siguiente:

"CONVENIO DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL FEDERAL; CELEBRADO ENTRE EL GOBIERNO FEDERAL POR CONDUCTO DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y EL GOBIERNO DEL ESTADO DE MÉXICO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 13 DE AGOSTO DE 2015 Y EL 5 DE AGOSTO DE 2015 EN LA GACETA DE GOBIERNO DEL ESTADO DE MÉXICO.

"CLÁUSULAS:

SECCIÓN I

DE LAS DISPOSICIONES GENERALES

"PRIMERA.- El objeto del presente convenio es que las funciones de administración de los ingresos federales, que se señalan en la siguiente cláusula, se asuman por parte de la entidad, a fin de ejecutar acciones en materia fiscal dentro del marco de la planeación nacional del desarrollo."

"TERCERA.- La administración de los ingresos coordinados y el ejercicio de las facultades a que se refiere la cláusula segunda de este Convenio se efectuarán por la entidad, en relación con las personas que tengan su domicilio fiscal dentro de su territorio y estén obligadas al cumplimiento de las disposiciones fiscales que regulen dichos ingresos y actividades. Lo anterior, con las salvedades que expresamente se establecen en este Convenio. Por ingresos coordinados se entenderán todos aquellos en cuya administración participe la entidad, ya sea integral o parcialmente, en los términos de este Convenio."



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** **

35 de 84

"CUARTA.- Las facultades de la Secretaría, que conforme a este Convenio se delegan a la entidad, serán ejercidas por el gobernador de la misma o por las autoridades fiscales de la misma que, conforme a las disposiciones jurídicas locales, estén facultadas para administrar, comprobar, determinar y cobrar ingresos federales.

A falta de las disposiciones a que se refiere el párrafo anterior, las citadas facultades serán ejercidas por las autoridades fiscales de la propia entidad, que realicen funciones de igual naturaleza a las mencionadas en el presente Convenio, en relación con ingresos locales. En relación con este contexto, la entidad ejercerá la coordinación y control de las instituciones de crédito y de las oficinas recaudadoras o auxiliares que autoricen la misma Opera efectos de la recaudación, recepción de declaraciones, avisos y demás documentos a que se refiere el presente Convenio.

En relación con las obligaciones y el ejercicio de las facultades conferidas conforme al presente instrumento en materia de ingresos coordinados, la Secretaría y la entidad convienen en que esta última las ejerza en los términos de las disposiciones jurídicas federales aplicables, incluso la normatividad, lineamientos, políticas y criterios que para tal efecto emita la Secretaría.

"OCTAVA.- Tratándose de los ingresos coordinados a que se refieren las cláusulas de la novena a la decimacuarta, así como la decimasexta y decimaséptima del presente Convenio, en lo conducente, la entidad ejercerá las siguientes facultades:

VII. En materia de recursos Administrativos, la entidad tramitará y resolverá los establecidos en el Código Fiscal de la Federación, en relación a los actos o resoluciones de la misma, emitidos en ejercicio de las facultades de este Convenio.

VIII. En materia de juicios, la autoridad intervendrá como parte en los que se susciten con motivo de las facultades delegadas por virtud de este Convenio. De igual manera sumirá la responsabilidad en la defensa de los mismos, sin perjuicio de la intervención que corresponde a la Secretaría. Para este efecto la entidad contará con la asesoría legal de la Secretaría, en la forma y términos que se le solicite.."

LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA DEL ESTADO DE MÉXICO VIGENTE.

"ARTÍCULO 23.- La Secretaría de Finanzas es la encargada de la planeación, programación, presupuestación y evaluación de las actividades del poder Ejecutivo, de la administración financiera y

tributaria de la hacienda Pública del Estado y de prestar apoyo administrativo que requieran las dependencias del Poder Ejecutivo del Estado."

"ARTÍCULO 24.- A la Secretaría de Finanzas corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

III.- Vigilar el cumplimiento de las disposiciones legales de carácter fiscal y demás de su ramo, aplicables en el Estado.

IV.- Ejercer las atribuciones derivadas de los convenios fiscales que celebre el Gobierno del Estado con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público del Gobierno Federal, con los gobiernos municipales y con organismos auxiliares.

VI.-Practicar revisiones y auditorías a los causantes.

CODIGO FINANCIERO DEL ESTADO DE MÉXICO Y MUNICIPIOS VIGENTE.

"Artículo 1.- Las disposiciones de este Código son de orden público e interés general y tienen por objeto regular la actividad financiera del Estado de México y municipios, en el ámbito de sus respectivas competencias."

"Artículo 16.- Son autoridades fiscales, el Gobernador, los ayuntamientos, los presidentes y síndicos municipales, así como los servidores públicos de las dependencias o unidades administrativas, y de los organismos públicos descentralizados, que en términos de las disposiciones legales y reglamentarias tengan atribuciones de esta naturaleza."

REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARIA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL ESTADO DE MÉXICO.

"ARTÍCULO 3.- Para el despacho de los asuntos de su competencia, la Secretaría contará con un Secretario del Despacho, quien se auxiliará de las unidades administrativas básicas siguientes:

V.- Procuraduría Fiscal;

"ARTÍCULO 4.- Son autoridades fiscales, además del Gobernador del Estado, los siguientes servidores públicos de la Secretaría:

III. El Procurador Fiscal, así como los Directores y Jefes de Departamento de la Procuraduría Fiscal.

"Artículo 36.- La Procuraduría Fiscal estará a cargo de un Procurador, quien ejercerá las atribuciones y funciones señaladas en este título, las cuales podrá delegar a los directores de: Consultoría Jurídica y Asistencia Legal, de lo Contencioso, y de Proyectos Legislativos y Estudios Tributarios; subdirectores, jefes de departamento, delegados de asuntos contenciosos de Naucalpan y Nezahualcóyotl, notificadores y demás servidores públicos que se requieran para satisfacer las necesidades del servicio, de conformidad con la estructura autorizada y con el presupuesto de egresos respectivo.



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** **

37 de 84

Asimismo, el Procurador Fiscal se auxiliará de los servidores públicos subalternos señalados en el párrafo anterior para el despacho de los asuntos de su competencia en materia de impuestos federales coordinados, en cumplimiento de los convenios y acuerdos de coordinación fiscal, dentro de las facultades otorgadas en el presente reglamento, excepto aquéllas que por disposición de ley o del reglamento, deban ser ejercidas por el Procurador Fiscal.

El Procurador Fiscal, así como los directores de: Consultoría Jurídica y Asistencia Legal, de lo Contencioso, y de Proyectos Legislativos y Estudios Tributarios; tendrán jurisdicción en todo el territorio del Estado, para realizar los actos derivados de las atribuciones y funciones conferidas a la propia Procuraduría Fiscal, así como para el ejercicio de las atribuciones que esta misma delegue en aquéllos.

Asimismo, los directores de: Consultoría Jurídica y Asistencia Legal, de lo Contencioso, y de Proyectos Legislativos y Estudios Tributarios, podrán ejercer directamente las atribuciones previstas en las fracciones III, IV, VI, VII y XXI del artículo 38 de este ordenamiento, así como certificar documentos que obren en los archivos de su unidad administrativa.

Los delegados de asuntos contenciosos de Naucalpan y de Nezahualcóyotl, podrán ejercer directamente las atribuciones a que se refieren las fracciones señaladas en el párrafo anterior."

"Artículo 38. Corresponde a la Procuraduría Fiscal el ejercicio de las siguientes atribuciones:

III. Representar a la Secretaría:

a) En todas las controversias que sean competencia de la Secretaría y de sus unidades administrativas, incluyendo los juicios en materia de impuestos federales coordinados, en cumplimiento de los convenios y acuerdos de coordinación fiscal señalados en el artículo 24 fracción XVII de la Ley Orgánica de la Administración Pública del Estado de México.

b) Ante los órganos formal o materialmente jurisdiccionales. o) En los procedimientos y procesos administrativos. d) En otros en los que la dependencia tenga interés jurídico.

Para tal efecto podrá: formular y presentar demandas o contestaciones, desistirse, transigir, articular y absolver posiciones, elaborar los informes previos y justificados, formular apersonamientos, recusar, recibir pagos, promover incidentes,

solicitar sobreseimientos y otorgar perdón, ofrecer o rendir pruebas, alegar, interponer recursos, incluso el de revisión fiscal y seguir los juicios y procedimientos hasta ejecutar las resoluciones emitidas en toda clase de juicios civiles, penales, administrativos, fiscales y de amparo, así como en los procedimientos laborales y los administrativos tramitados por la Comisión Estatal de Derechos Humanos y en general ejercer las mismas atribuciones que un mandatario con todas las facultades generales y las particulares que requieran cláusulas especiales conforme a la ley, otorgar mandatos y poderes generales y especiales al personal adscrito a la Procuraduría Fiscal para el cumplimiento de las atribuciones a que se refiere esta fracción.

VII. Admitir, tramitar, resolver y notificar los recursos administrativos competencia de la Secretaría.

XXI. Ejercer las atribuciones y funciones derivadas de los Sistemas Nacional de Coordinación Fiscal y Estatal de Coordinación Hacendaria, así como de los acuerdos y convenios que celebren dentro del esquema de dicha Coordinación con los Gobiernos Federal y Municipales, así como los organismos auxiliares.

XXII. Las demás que le señalen otros ordenamientos legales y las que le encomiende el Secretario.

De lo anterior, se desprende que la resolución contenida en el oficio 203052010/2513/2018 de 5 de septiembre de 2018, se encuentra ajustada a derecho, al quedar plenamente comprobada la existencia jurídica y competencia tanto material como territorial de la Procuraduría Fiscal, en atención a que es la propia legislación estatal la que previene la facultad de dicho funcionario y de la unidad administrativa que representa, para para resolver recursos administrativos y representar en juicios a la Secretaría de Finanzas y cada una de sus unidades administrativas, en términos de los convenios respectivos, por lo que los agravios en estudio resultan infundados.

SÉPTIMO.- Una vez configurada la resolución confirmativa ficta impugnada en el presente juicio, esta Sala procede al estudio del PRIMER concepto de impugnación vertido por la actora en su recurso de revocación en el que manifiesta substancialmente que la resolución determinante del crédito fiscal es ilegal toda vez que la fiscalizadora aprecia equivocadamente los hechos y en



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** **

39 de 84

consecuencia considera **como valor de los actos o actividades efectivamente cobrados gravados a la tasa del 16% por concepto de tratamientos médicos por \$1'377,921.79**, así como también considera de forma ilegal **como valor de los actos o actividades efectivamente cobrados gravados a la tasa del 16% por depósitos bancarios registrados y no soportados documentalmente por \$17,800.00**, situación que transgrede en su perjuicio lo previsto en la fracción XIV del artículo 15 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado de 2012.

Que del análisis a la resolución recurrida se aprecia que la fiscalizadora considera que la actividad de su representada debe de estar gravada a la tasa del 16% en virtud de que la fracción XIV del artículo 15 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado señala **que no se pagará el impuesto indirecto por la prestación de los servicios profesionales de medicina** cuando su prestación requiera el título de médico conforme a las leyes y **ésta considera que los servicios prestados por la recurrente son servicios estéticos y de belleza.**

Que respecto de los citados importes, la fiscalizadora pasa por alto que los actos consistentes en **tratamientos médicos** sólo pueden ser prestados por profesionistas que ostenten el título de médicos, por lo que en términos de la fracción XIV del artículo 15 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en relación con el numeral 41 del Reglamento de la misma ley, ambos vigentes en 2012, por lo que dichos actos se encuentran exentos de gravamen.

Que la autoridad fiscalizadora no considera su cédula fiscal exhibida durante la auditoría, siendo que del análisis a dicha documental, se advierte que en la misma claramente se especifica que la actividad económica de su mandante consiste en "consultorios de medicina general pertenecientes al sector privado que cuenten con título de médico conforme a las leyes".

Que en consecuencia de lo anterior, todo tratamiento médico ofrecido por su representada corresponde a un servicio que es prestado por un profesional que debe contar con el título y cédula profesional de médico, resultando intrascendente el nombre con el que se denomine a dicha prestación, lo anterior fue demostrado durante el Acuerdo Conclusivo ante la PRODECON mediante los consentimientos médicos que firman los pacientes que acuden con su representada.

Que en su sucursal denominada MEDITEC SPA se realizan procedimientos médicos mínimamente invasivos que no requieren bisturí, pero que de ninguna manera dicha cuestión implica que puedan ser practicados por personas distintas a un profesional con cédula de médico, tal como se aprecia en los consentimientos que los pacientes deben de firmar cuando deciden someterse a los mismos.

Asimismo, en MEDITEC SPA como sucursal de su mandante, se lleva el control post operatorio, el cual resulta necesario después, de las cirugías y demás procedimientos médicos realizados a los pacientes de su representada, siendo que los pacientes sólo son atendidos por personal médico.

A fin de demostrar lo anterior, se adjunta al citado recurso dentro del Anexo 26, diversa documentación contable, con la cual se evidencia lo expuesto y en consecuencia que los actos y actividades



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** ****

41 de 84

observados por la revisora, están exentos del pago del impuesto al valor agregado.

Bajo el supuesto nunca concedido por su representada, en el sentido de que lo expresado en el párrafo precedente no fuera suficiente para que la fiscalizadora reconozca que el monto observado no tiene la calidad de actos presuntos, aun así las observaciones hechas por la revisora se encuentran incorrectamente circunstanciadas, ya que no razona por qué señala que las actividades de su representada no están exentas del impuesto al valor agregado y en consecuencia gravados a la tasa del 16%, aunado a que no precisa por qué aplica la tasa del 16% y no la del 11% ó del 0%.

Las autoridades al formular su contestación a la demanda manifiestan que los agravios en estudio resultan infundados, al expresar los fundamentos y motivos por lo que las actividades de la empresa actora no están exentas del impuesto al valor agregado y sí por el contrario se encuentran gravados a la tasa del 16%, sosteniendo la legalidad y validez de la resolución recurrida.

A efecto de resolver el agravio en estudio esta Juzgadora estima conveniente digitalizar la resolución recurrida, la cual en su parte conducente señala:

B) VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES EFECTIVAMENTE COBRADOS GRAVADOS A LA TASA DEL 16% POR CONCEPTO DE TRATAMIENTOS MÉDICOS.

Del análisis practicado a la información y documentación exhibida y proporcionada por la contribuyente [REDACTED] durante el transcurso de la revisión y mediante Acta Plena de Exhibición y Recepción de Información y Documentación de fechas 12 y 27 de Agosto de 2014 y 22 de Junio de 2015, respectivamente, la cual consiste en: balanzas de comprobación, registro de auxiliares, consecutivo de facturación, nóminas de ingresos, estados de cuenta bancarios de las cuentas en moneda nacional números [REDACTED] abiertas en la Institución de Crédito, Banco Santander (México), S.A., todas a nombre de [REDACTED], por el ejercicio fiscal comprendido del 1º de Enero al 31 de Diciembre de 2012, papeles de trabajo denominados [REDACTED]

Actos o Actividades efectivamente cobrados gravados a la tasa del 16% por concepto de tratamientos médicos en cantidad de \$1,377,921.79, mismos que omitió declarar para efectos de la determinación del Impuesto al Valor Agregado de los meses de Enero a Diciembre de 2012, toda vez que la contribuyente visitada consideró que los mismos están exentos del Impuesto al Valor Agregado toda vez que los mismos corresponden a servicios profesionales de medicina que cuentan con título de médico conforme a las leyes y que los cuales están siendo prestados por personas físicas por conducto de una sociedad civil, sin embargo del análisis a las facturas emitidas por la contribuyente visitada las cuales contienen el logotipo [REDACTED] es por concepto de tratamiento médico, y no así de servicios profesionales de medicina, por lo que esta autoridad considera que los mismos están gravados a la tasa del 16%.

El Valor de los Actos o Actividades efectivamente cobrados gravados a la tasa del 16% por concepto de tratamientos médicos en cantidad de \$1,377,921.79, se integran mensualmente como sigue:

ESTADO DE MEXICO

Página número 220



MES 2012	VALOR DE LOS ACTOS GRAVADOS A LA TASA DEL 16%	FISCALIZACIÓN
ENERO		101,465.00
FEBRERO		111,428.00
MARZO		103,205.70
ABRIL		84,206.00
MAYO		136,669.00
JUNIO		89,142.00
JULIO		119,633.00
AGOSTO		127,846.00
SEPTIEMBRE		143,509.14
OCTUBRE		101,322.95
NOVIEMBRE		135,582.00
DICIEMBRE		113,513.00
TOTAL		1,377,921.79

El análisis del Valor de los Actos o Actividades efectivamente cobrados gravados a la tasa del 16% por concepto de tratamientos médicos en cantidad de \$1,377,921.79, es como sigue:

COMISIONES			FACTURAS	
		FOLIO	IMPORTE	
		4479	170.00	170.00
		4484	3,800.00	3,800.00
		4490	340.00	340.00
	8,436.93	4478	1,879.00	1,879.00
		4480	7,230.00	7,230.00
	3,170.00	4491	170.00	170.00
		4493	3,000.00	3,000.00
	4,500.00	4495	3,000.00	3,000.00
		4498	1,500.00	1,500.00
	13,459.24	4481	1,000.00	1,000.00
		4482	1,000.00	1,000.00
		4488	7.00	7.00
		4537	4.00	4.00
	1,000.00	4499	1,000.00	1,000.00
	973.66	4489	1,020.00	1,020.00
	10,696.00	4500	4,276.00	4,276.00
		4502	1,500.00	1,500.00
		4503	4,500.00	4,500.00
		4504	400.00	400.00
	486.93	4492	330.00	330.00
	10,690.00	4507	2,250.00	2,250.00
		4508	3,000.00	3,000.00
		4509	340.00	340.00
		4510	5,000.00	5,000.00
	1,000.00	4511	1,000.00	1,000.00
	849.24	4501	340.00	340.00
		4505	175.00	175.00
	5,636.00	4512	5,636.00	5,636.00
	1,432.14	4506	1,500.00	1,500.00
	980.00	4518	980.00	980.00
	4,697.00	4520	4,697.00	4,697.00
	1,523.00	4521	1,523.00	1,523.00
	10,626.98	4513	1,000.00	1,000.00
		4514	13.46	13.46
		4515	4,492.00	4,492.00
		4516	4,500.00	4,500.00
	3,400.00	4522	3,400.00	3,400.00
	3,773.00	4523	3,773.00	3,773.00
	1,000.00	4524	1,000.00	1,000.00
	4,798.00	4525	4,798.00	4,798.00
	170.00	4526	170.00	170.00
	97,550.38	2,214.62	99,765.00	99,765.00
				99,765.00
	510.00	4488	510.00	510.00
	510.00	4497	510.00	510.00
	510.00	4498	510.00	510.00

[...]



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** **

43 de 84

B) Valor de los Actos o Actividades Efectivamente Cobrados Gravados a la Tasa del 16% por concepto de Tratamientos Médicos.

De la revisión practicada a la información exhibida y proporcionada las facturas con el logotipo de [REDACTED] concepto de Tratamiento Médico se considera ingresos gravados a la tasa del 16% integrados de la siguiente manera:

MES 2012	VALOR DE LOS ACTOS GRAVADOS A LA TASA DEL 16%
ENERO	101,465.00
FEBRERO	111,428.00
MARZO	103,205.70
ABRIL	84,706.00
MAYO	136,669.00
JUNIO	89,142.00
JULIO	119,633.00
AGOSTO	127,846.00
SEPTIEMBRE	143,909.14
OCTUBRE	101,322.95
NOVIEMBRE	135,592.00
DICIEMBRE	113,515.00
TOTAL	1,377,921.79

El análisis del Valor de los Actos o Actividades Efectivamente Cobrados Gravados a la Tasa del 16% por concepto de Tratamientos Médicos, se integra de la siguiente manera:
Al respecto se tienen las siguientes **ACLARACIONES:**

El instituto de cirugía plástica cuenta con la sucursal conocida como Meditec Spa, lugar donde se llevan a cabo los tratamientos de seguimiento postoperatorios, así como procedimientos no invasivos y mínimamente invasivos realizados por Médicos especialistas, estos procedimientos forman parte de los realizados en Instituto de cirugía plástica de acuerdo al Manual de Procedimientos Médicos que se exhibe para cotejo, con base a esto se cumple con lo dispuesto en la Ley del Impuesto al Valor Agregado Art. 15 Exenciones tratándose de prestación de servicios, Fracc. XIV Los servicios profesionales de medicina, cuando su prestación requiera título de médico conforme a las leyes, siempre que sean prestados por personas físicas, ya sea individualmente o por conducto de Sociedades Civiles, por lo cual son ingresos exentos del Impuesto al Valor Agregado. ..."

Ahora bien, con fecha 9 de Octubre de 2015, el Representante Legal de la contribuyente [REDACTED] presentó ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente escrito mediante el cual solicita la Adopción del Acuerdo Conclusivo; misma

solicitud que fue aceptada, asignando la PRÓDECON el número de expediente 403793-AC-2015; en el cual manifestó su desacuerdo sobre los hechos u omisiones asentados en el Acta Final.

Así mismo, la contribuyente presentó documentos, libros o registros contables ante Procuraduría de la Defensa del Contribuyente el 7 de enero, 3 de marzo, 23 de mayo de 2016, esto es, con posterioridad al levantamiento del acta final de visita a folios del IAD1500060/14-165 al IAD1500060/14-321, del 11 de agosto de 2015, y derivado de su análisis y valoración se acredita que su contenido no desvirtúa la irregularidad por concepto de valor de los actos o actividades efectivamente cobrados gravados a la tasa del 16% por concepto de tratamientos médicos, en cantidad de \$1,377,921.79, lo que manifestó en dichos escritos con la relación a esta irregularidad es lo siguiente:

Escrito de fecha 9 de octubre de 2015.

"... IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

En el acta final la fiscalizadora observa como actos gravados a la tasa del 16% la cantidad de \$1,377,921.79, por concepto de tratamientos médicos. Asimismo, observa igualmente como actos gravados a la misma tasa la cantidad de \$387,517.30. La autoridad omitió realizar un análisis jurídico correcto sobre las cantidades observadas y por ello las observa como actos gravados, lo cual es equivoco por lo siguiente:

(...)

Por tanto, mi mandante solicita a la fiscalizadora que reconozca lo expresado en párrafos precedentes y considere que los actos realizados por mi mandante y observados por aquélla en cantidad de \$1,377,921.79, se consideren exentos del referido gravamen indirecto.

Con referencia a los actos observados por la fiscalizadora en cantidad de \$387,517.30, ésta razonó incorrectamente su observación, ya que como se demostró en el apartado de impuesto sobre la renta y empresarial a tasa única, el importe observado no tiene la cantidad de presunto toda vez que se encuentra debidamente registrado en la contabilidad. Por tanto, para efectos del impuesto al valor agregado también deben de considerarse que no tienen la calidad de actos presuntos.

Bajo el supuesto nunca concedido por mi representada, en el sentido de que lo expresado en el párrafo precedente no fuera suficiente para que la fiscalizadora reconozca que el monto observado no tiene la calidad de actos presuntos, aun así las observaciones hechas por la revisora se encuentran incorrectamente circunstanciadas, ya que no razona por qué señala que las actividades de mi representada no están exentas del impuesto al valor agregado y en consecuencia gravados a la tasa del 16%, aunado a que no precisa por qué aplica la tasa del 16% y no la del 11% ó del 0%. Aún más, si la revisora tuvo a su alcance diversa información y documentación contable en la que se aprecia que los actos realizados por mi mandante se encuentran exentos del impuesto al valor agregado, no hay razón legal alguna para que observe el importe señalado como acto presunto afecto a la tasa del 16%. ..."

Del análisis a los argumentos vertidos por la contribuyente [REDACTED] ante escrito de fecha 9 de Octubre de 2015 presentado ante la Dirección General de Acuerdo Conclusivos de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente el día 9 de

día de su fecha, remitido a la Delegación de Fiscalización de Naucalpan dependiente de la Dirección General de Fiscalización mediante oficio PRODECON/SG/DGAC/1612/2015 de fecha 14 de Octubre de 2015 recibido el día 19 de Octubre de 2015; y en el escrito de fecha 31 de Julio de 2015 en respuesta a la Última Acta Parcial de fecha 3 de Julio de 2015, hechos que se hicieron constar en Acta Final de fecha 11 de Agosto de 2015, proporciona documentación consistente en: Manual de Procedimientos Médicos, de lo anterior se concluye lo siguiente:

Si bien cierto la contribuyente liquidada manifiesta que los tratamientos médicos son prestados por médicos que cuentan con título profesional amparados con cédula profesional, también lo es que del análisis a las facturas expedidas a sus clientes no desglosa los conceptos por los cuáles se expidió la factura, toda vez que sus conceptos son muy genéricos como son: "tratamiento médico".

Ahora bien, respecto a su argumento que menciona que porque esta autoridad no considera gravados a la tasa del 11% o tasa del 0%, se le hace saber a esa contribuyente que la Ley del Impuesto al Valor Agregado su aplicación es estricta al decir cuándo y qué tasa se deben de gravar, no da opciones, la cual menciona que la tasa del 11% es la región fronteriza y la tasa del 0% es de conformidad a lo establecido en el artículo 2-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2012.

Ahora bien mediante oficio PRODECON/SG/DGAC/0071/2016 de fecha 14 de Enero de 2016, la Dirección General de Acuerdos Conclusivos de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente solicita a esta Autoridad revisora que analice y valore el Escrito de fecha 7 de Enero de 2016, así como la documentación soporte que en el mismo se menciona (6 Anexos), de lo anterior se concluye lo siguiente:

"... Por otra parte mi representada tampoco está de acuerdo en la pretensión de la autoridad respecto de que el monto de \$1'377,921.79 correspondía al valor de los actos o actividades efectivamente cobrados gravados a la tasa del 16% por concepto de tratamientos médicos, como se manifestó en la solicitud del acuerdo conclusivo..."

En cuanto a que esa contribuyente no está de acuerdo de que la cantidad de \$1'377,921.79, se grave a la tasa del 16%, no proporciona el soporte documental para efectos de que esta Autoridad no lo considere, toda vez que es una prestación de servicios el realizar tratamientos médicos.

Ahora bien mediante oficio PRODECON/SG/DGAC/0606/2016 de fecha 08 de Marzo de 2016, la Dirección General de Acuerdos Conclusivos de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente solicita a esta Autoridad revisora que analice y valore el Escrito de fecha 03 de Marzo de 2016 y (03) anexos, de lo anterior se concluye lo siguiente:

"...
C. Acuerdo 4 de la mesa de trabajo: \$1377,921,79 - Servicios médicos es por servicios médicos post operatorios.

Respecto de esta partida, [REDACTED] constituye solamente una marca, siendo una sucursal de instituto de [REDACTED] Servicio de Administración Tributaria tiene conocimiento. En dicha sucursal se realizan procedimientos médicos mínimamente invasivos que no

requieren bisturí, pero que de ninguna manera dicha cuestión implica que puedan ser practicados por personas distintas a un profesional con cédula de médico, tal como se aprecia en los consentimientos que los pacientes deben de firmar cuando deciden someterse a los mismos. Asimismo, [REDACTED] como sucursal de la contribuyente, se lleva el control post operatorio, cuando necesario, de las cirugías, además procedimientos médicos realizados a los pacientes de mi representada.

A mayor abundamiento, en esta sucursal, los pacientes sólo son atendidos por personal médico, el cual lleva a cabo los procedimientos médicos con asistencia de máquinas y equipo médico, a saber: i) láser de diodo en el cual se ocupa el equipo llamado Ligar Shere; ii) radiofrecuencia en el que se utiliza el equipo [REDACTED] en el que se ocupa el equipo llamado Cool sculpting. Se reitera entonces, en [REDACTED] los pacientes son atendidos y revisados por médicos, razón por la cual se lleva un expediente médico completo y se firman los aludidos consentimientos, mismos que se adjuntan como Anexo C integrado por 53 documentos para acreditar lo anterior. Es importante aclarar que los consentimientos que por vía se exhiben no contienen nombre de paciente alguno en términos de los artículos 6, 7 y 8 de la Ley Federal de Protección de Datos Personales en Posesión de los Particulares.

En otras palabras, si bien no todos los procedimientos que se practican [REDACTED] son post operatorios, se se afirma que todos los referidos procedimientos deben ser supervisados, recomendados y aplicados por un profesional de la salud con título de médico, tal como se ha manifestado en reiteradas escritas y como se puede distinguir en el manual de Procedimientos Médicos de mi representada, ya exhibido en reiteradas ocasiones a la fiscalizadora.

Dicha situación, se puede apreciar en los referidos consentimientos que firman los pacientes y que para tal efecto se exhibe una muestra representativa de los mismos; en ellos se distingue que es requisito la firma de los profesionales médicos que autorizan y practican dichos procedimientos; asimismo, se le hace saber al paciente, los riesgos, molestias y repercusiones médicas que el procedimiento al que se someter, puede causarlas. De lo anterior se desprende lógicamente que la práctica de dichos procedimientos corresponde únicamente realizarlos a un médico con su cédula profesional. Es decir, sólo un doctor es el que está facultado para recomendar, autorizar y supervisarlos, pues de no ser así, se estaría incurriendo en responsabilidad civil y profesional. ...

"...
Se reitera que mi mandante se encuadra en el supuesto establecido en la fracción XIV del artículo 15 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2012, que a la letra establece:

"...
Del precepto transcrito, se desprende que los actos consistentes en tratamientos médicos sólo pueden ser prestados por profesionales que ostenten el título de médicos, por tanto dichos actos se encuentran exentos de gravamen. Ello conforme a los artículos 1º, 5 y 6 del Código Fiscal Federal, situación que se actualiza en la especie pues mi mandante está constituida como Sociedad Civil y sus servicios consistentes en las cirugías plásticas y reconstructivos entre otras, tal como se aprecia de la cédula de identificación fiscal exhibida a la fiscalizadora, sólo pueden ser prestados por médicos con su título correspondiente.

Lo expuesto se confirma con la cédula de identificación fiscal de mi mandante, misma que fue exhibida a la fiscalizadora en el escrito presentado a esta el 31 de julio de 2015, en la cual de forma clara se especifica que la actividad económica de la contribuyente es "Consultorios de medicina general".



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** **

45 de 84

pertenecientes al sector privado que cuenten con título de médico conforme a la ley⁸⁸ es decir, la misma autoridad corrobora que los servicios prestados por mi mandante corresponden al área médica y que por tanto se deben de considerar exentos. Ello se confirma de una simple lectura al apartado de "Obligaciones" contenido en la misma cédula fiscal, pues en el mismo no se observa ningún rubro que obligue a mi representada a presentar declaración alguna del impuesto indirecto. Razón suficiente para que quede desvirtuada la pretensión de la fiscalizadora y que extrañamente ésta no lo consideró al emitir el acta final.

En consecuencia, todo tratamiento médico ofrecido por mi representada corresponde a un servicio que es prestado por un profesionista que debe de contar con el título y cédula profesional de médico, resultando intrascendente el nombre con el que se denomine a dicha prestación. Es decir, si mi mandante en su cédula fiscal aparece como un consultorio de medicina general perteneciente al sector privado que cuente con título de médico, resulta inconcuso que cualquier tratamiento, procedimiento o servicio prestado por mi mandante será realizado por un profesionista calificado que tenga los conocimientos necesarios y esté amparado con su cédula profesional. ..."

Del análisis a la documentación anterior se conoció que si bien es cierto que proporciono los consentimientos de procedimiento relleno facial (Restylene); tratamiento para disminución de flacidez, procedimiento de Coolsculpting, procedimiento LASER DIODO LIGHTSHEER; DEPILACIÓN POR ENERGÍA LUMÍNICA y otros, también lo es que no tiene nombre aunado a que la firma del gerente médico [REDACTED] es el mismo que se encuentra en los recibos de honorarios, no hay firma del paciente y si su actividad es la de Consultorio de medicina general perteneciente al sector privado que cuenta con título de médico, conforme a las leyes, servicios remunerados de consulta externa, ya que el concepto que manejan en cada factura emitida es general al indicar que es honorario médico o bien un tratamiento médico, los tratamientos anteriormente mencionados son de rejuvenecimiento o de estética y no son productos que tienen la finalidad la recuperación de la salud del paciente, por lo que la aplicación (el servicio) de estos productos deben de estar gravados a la tasa del 16% para efectos del Impuesto al Valor Agregado.

Ahora bien mediante oficio PRODECON/SG/DGAC/1269/2016 de fecha 03 de Junio de 2016, la Dirección General de Acuerdos Conclusivos de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente solicita a esta Autoridad revisora que analice y valore el Escrito de fecha 23 de Mayo de 2016 y (02) anexos, de lo anterior se concluye lo siguiente:

Por su parte, tocante a las partidas y montos siguientes, se manifiesta que mi representada no acepta los términos propuestos por la fiscalizadora:

Impuesto al valor agregado

Partida	Monto(\$)
Valor de los actos efectivamente cobrados al 16%	1,377,922
Valor de los actos cobrados al 16% no soportados	17,000.00

Ahora bien mediante oficio PRODECON/SG/DGAC/3013/2016 de fecha 16 de Noviembre de 2016, la Dirección General de Acuerdos Conclusivos de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente solicita a esta Autoridad revisora que analice y valore las declaraciones y pagos exhibidos por la contribuyente, mediante escrito sin fecha, respecto a las únicas partidas y montos aceptados.

En relación a lo anterior cabe señalar que la Ley del Impuesto al Valor Agregado en su artículo 15 primer párrafo, fracción XIV, es clara al indicar lo siguiente "Los servicios profesionales de medicina, cuando su prestación requiera título de médico conforme a las leyes, siempre que sean prestados por personas físicas, ya sea individualmente o por conducto de sociedades civiles.", de lo anterior se puede concluir que los servicios que presta la contribuyente liquididad de tratamiento médicos no son servicios de medicina sino servicios estéticos y de belleza, por lo que no cae en el supuesto previsto en el artículo citado, y por lo tanto está obligada a gravarlos y declararlos para efectos del Impuesto al Valor Agregado, mismos que debieron declararse para efectos del Impuesto al Valor Agregado, y manifestarlos en los pagos mensuales correspondientes de conformidad con lo establecido en los artículos 1, primer párrafo, fracción II, párrafo siguiente a la fracción IV, penúltimo párrafo, 1-B primer y segundo párrafo, 14, primer párrafo, fracción I, 16, primer párrafo, 17, 18, primer párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ordenamientos legales vigentes en el ejercicio fiscal que se liquida, que al efecto señalan:

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Artículo 1 primer párrafo.- Están obligadas al pago del Impuesto al Valor Agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

Fracción II.- Presten servicios independientes.

Artículo 1-B, primer párrafo.- Para los efectos de esta Ley se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllas correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, o bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

Segundo párrafo.- Cuando el precio o contraprestación pactados por la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes se pague mediante cheque, se considera que el valor de la operación, así como el Impuesto al valor agregado trasladado correspondiente, fueron efectivamente pagados en la fecha de cobro del mismo o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.

Artículo 14, primer párrafo.- Para los efectos de esta Ley se considera prestación de servicios independientes:

Fracción I.- La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le dé origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le den otras leyes.

Artículo 16, primer párrafo.- Para los efectos de esta Ley, se entiende que se presta el servicio en territorio nacional cuando en el mismo se lleva a cabo, total o parcialmente, por un residente en el país.

Artículo 17.- En la prestación de servicios se tendrá obligación de pagar el impuesto en el momento en el que se cobren efectivamente las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas, salvo tratándose de los intereses a que se refiere el artículo 18-A de esta Ley, en cuyo caso se deberá pagar el impuesto conforme éstos se devenguen.

Artículo 18, primer párrafo.- Para calcular el impuesto tratándose de prestación de servicios se considerará como valor el total de la contraprestación pactada, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien reciba el servicio por otros impuestos, derechos, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto.

En este orden de ideas al haber omitido declarar el Valor de los Actos o Actividades gravados a la tasa del 16%, por concepto de tratamientos médicos en cantidad de \$1,377,921.79, no efectuó correctamente los pagos mensuales de los meses de enero a diciembre de 2012, del Impuesto al Valor Agregado, infringiendo lo señalado en el artículo 5-D primer, segundo y tercer párrafos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ordenamiento legal vigente en el ejercicio fiscal que se cita, que al efecto señalan:

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Artículo 5-D, primer párrafo.- El impuesto se calculará por cada mes de calendario, salvo los casos señalados en el artículo 33 de esta Ley.

Segundo párrafo.- Los contribuyentes efectuarán el pago del impuesto mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el pago.

Tercer párrafo.- El pago mensual será la diferencia entre el impuesto que corresponda al total de las actividades realizadas en el mes por el que se efectúa el pago, a excepción de las importaciones de bienes tangibles, y las cantidades por las que proceda el acreditamiento determinadas en los términos de esta Ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto que corresponda al total de sus actividades, el impuesto que se le hubiere retenido en dicho mes.

De la citada digitalización se aprecia que la fiscalizadora considera que la actividad de la hoy actora debe de estar gravada a la tasa del 16% en virtud de que la fracción XIV del artículo 15 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado señala que no se pagará el impuesto indirecto por la prestación de los servicios profesionales de medicina cuando su prestación requiera el título de médico conforme a las leyes y **ésta considera que los servicios prestados por la recurrente son servicios estéticos y de belleza.**

Que lo anterior se considera así, ya que de la documentación aportada por la contribuyente, se observa que la recurrente proporcionó los consentimientos de algunos “pacientes” de diversos procedimientos llevados a cabo dentro de la clínica de la actora, también lo es que del análisis de los mismos se advierte que no tienen nombre, aunado a que la firma del gerente médico ***** no es el mismo que se encuentra en los recibos de honorarios, no hay firma del paciente, además de que el concepto que manejan en cada factura emitida es general al indicar que es honorario médico o bien un tratamiento médico, siendo que los tratamientos anteriormente



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** **

47 de 84

mencionados son de **rejuvenecimiento o de estética** y no son productos que tienen la finalidad la recuperación de la salud del paciente, por lo que la aplicación (el servicio) de estos productos deben de estar gravados a la tasa del 16% para efectos del Impuesto al Valor Agregado, de conformidad con lo establecido en los artículos 1, primer párrafo, fracción II, párrafo siguiente a la fracción IV, penúltimo párrafo, 1-B primer y segundo párrafo, 14, primer párrafo, fracción 1, 16, primer párrafo, 17, 18, primer párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ordenamientos legales vigentes en el ejercicio fiscal liquidado.

Ahora bien, analizado el contenido del escrito por el cual la parte actora interpuso su recurso de revocación (folios 887 a 1410 de autos), se advierte que en el capítulo de pruebas, específicamente en las identificadas en los puntos 25 y 26, la actora ofreció lo siguiente:

[...]

25.ANEXO 25.- Se adjuntan "Consentimientos de Procedimientos", papeles de trabajo y facturas mediante el cual se demuestra que la cantidad de 1,377,922.00 por la partida de "Valor de los actos efectivamente cobrados al 16%" son actos exentos del impuesto al valor agregado.

26.ANEXO 26.- Se adjuntan papeles de trabajo, facturas y estados de cuenta mediante el cual se sustenta la cantidad 17,800.00 por la partida de "Valor de los actos cobrados al 16% no soportados".

[...]

De lo anterior se tiene que la actora al interponer su recurso de revocación, ofreció como prueba los **consentimientos de**

diversos pacientes de diversos procedimientos llevados a cabo dentro de la clínica de la actora (***** **), siendo que del análisis realizado a los mismos por esta Juzgadora, se advierte que no tienen nombre y firma del paciente, asimismo, de su contenido se señala el tipo de procedimiento (relleno facial, disminución de flacidez, coolsculping, depilación láser, depilación luz pausada, fotorejuvenecimiento, para IPOL de manchas, mesoterapia, botox, etc), las cuales contienen la firma de quien elaboró dicho documento y autorizó, la Dra ***** (***** **); el comparativo de pacientes del instituto que recibieron tratamientos pre y post operativos en ***** en el ejercicio de 2012; diversas facturas expedidas por la empresa actora en las que constan los datos generales del cliente y el concepto que se maneja en cada factura en el cual se señala en términos generales: “tratamiento médico” y “honorario médico”; estados de cuenta de la Institución Bancaria Santander, relativos al período de revisión a nombre de la actora con números de cuenta *****.

Asimismo, cabe precisar que del análisis a los consentimientos exhibidos por la hoy actora de los pacientes atendidos en dicha clínica se advierte que los tratamientos anteriormente mencionados son de **rejuvenecimiento o de estética** y no son procedimientos que tengan la finalidad la recuperación de la salud del paciente, por lo que la aplicación (el servicio) de estos productos deben de estar gravados a la tasa del 16% para efectos del Impuesto al Valor Agregado.

Por otra parte del análisis de la diversa documentación contable exhibida por la actora en su recurso de revocación, no se desprende evidencia que permita inferir que los actos y actividades realizadas por la hoy actora, se encuentren en el supuesto de exención del pago del impuesto al valor agregado previsto en la fracción XIV de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, lo anterior



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** **

49 de 84

independientemente de que los “tratamientos médicos “ sean prestados por profesionistas que cuenten con título y cédula profesional de médico, ello en virtud de la Litis en el presente asunto no se circunscribe a determinar si los tratamientos médicos son prestados por médicos con cédula profesional, sino que lo que se encuentra sujeto a litis es determinar si los servicios prestados por la actora son servicios estéticos y/o de belleza los cuales no se encuentran exentos del pago del impuesto al valor agregado o bien como lo señala el demandante los servicios prestados son postoperatorios derivados de alguna cirugía, siendo que en el caso concreto, la hoy actora no acredita con ningún medio de prueba idóneo que los servicios prestados son postoperatorios y sí por el contrario del análisis de las documentales citadas se advierte que los servicios prestados corresponden a servicios de rejuvenecimiento y estéticos por los que se encuentra obligado al pago del impuesto al valor agregado .

En este tenor, independientemente de que la cédula fiscal de la hoy actora se señale que la actividad económica de la actora consiste en "consultorios de medicina general pertenecientes al sector privado que cuenten con título de médico conforme a las leyes"., se reitera no acredita que los servicios prestados sean postoperatorios, en este sentido, se puede concluir que los servicios que presta de tratamiento médicos no son servicios de medicina, sino servicios de estética y de belleza, por lo que no recae en el supuesto previsto en el artículo 15 primer párrafo, fracción XIV de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y por lo tanto, está obligado a gravarlos y declararlos para efectos del Impuesto al Valor Agregado.,

y manifestarlos en los pagos mensuales correspondientes de conformidad con el artículo 1, primer párrafo, fracción II y IV , 1-B, 14, fracción I 16, 16 y 18 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por lo que el agravio así vertido resulta infundado.

SÉPTIMO.- Por su estrecha relación esta Juzgadora estudia en su conjunto los conceptos de impugnación **SEGUNDO** y **TERCERO** vertidos por la actora en su recurso de revocación y que reitera en su ampliación a la demanda en los que manifiesta substancialmente que la resolución recurrida resulta ilegal, ya que no consideró como deducible la partida denominada “**CAPACITACIÓN**”, asimismo manifiesta que las erogaciones efectuadas por su representada, sí son estrictamente indispensables.

A.- Que el oficio recurrido es ilegal toda vez que se encuentra indebidamente fundado y motivado, en virtud de que no obstante que la fiscalizadora reconoce que la empresa compulsada "*****
***** * ***** ** ***** ** ***** ** ** ***** reconoce operaciones con su representada por \$1'142,553.60, la revisora de forma ilegal, considera que la partida consistente en CAPACITACIÓN no es deducible.

Que con la documentación proporcionada por la compulsada a la fiscalizadora, la cual concatenada con la documentación e información exhibida por su representada desde la auditoría, se acredita fehacientemente primero, que fue un gasto efectivamente erogado por su mandante y segundo, la prestación de la capacitación suministrada por la empresa "***** ***** * ***** **
***** ** ***** ** ** ***** la cual por su misma naturaleza, resulta ser una erogación estrictamente indispensable para el desarrollo de las actividades inherentes de su mandante para la obtención de sus ingresos; por lo cual resultaba procedente que la fiscalizadora

considerara esta partida como estrictamente indispensables para los fines de la contribuyente.

Que la determinación de la autoridad en el sentido de que fiscalizadora al señalar que la compulsada no proporcionó el soporte de documental que ampare la realización de los servicios descritos en los comprobantes fiscales, así como la balanza de comprobación, por lo tanto, la autoridad no puede comprobar que dicha empresa cuenta con personal, activo e infraestructura para efectos de proporcionar el servicio descrito en los comprobantes que emitió, deviene ilegal, ello en virtud de que la autoridad no cita el precepto legal que la faculte para realizar dichas presunciones, está violando la garantía de audiencia de dicha empresa lo cual tiene efectos perjudiciales para su representada.

B.- Que la resolución recurrida es ilegal, toda vez que contraviene la fracción IV del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que se encuentra indebidamente fundada y motivada, así como aprecia equivocadamente los hechos al considerar como no estrictamente indispensables diversas erogaciones efectuadas por su representada.

Para efecto de demostrar las ilegalidades aludidas, se analizarán de forma independiente cada partida que aún persisten como objetadas por la fiscalizadora, lo cual se hace como sigue:

1. Mantenimiento de inmueble

Que la fiscalizadora primeramente observa esta partida como una deducción observada por no ser estrictamente indispensable; asimismo, señala que no considera deducible el importe de \$10,508.54 correspondiente a mantenimiento de inmueble, en virtud de que considera como no deducible el importe de \$10,508.54, toda vez que la contribuyente únicamente paga el 50% de dicha erogación, debiendo estar pagada en su totalidad; sin embargo, la fiscalizadora no cita el precepto legal por el cual se establezca que a efecto de que un gasto sea deducible, se deba pagar el 100% de la misma, por lo que en consecuencia el oficio liquidatorio se encuentra indebidamente fundado y motivado.

Agrega el demandante, que en el contrato de arrendamiento del inmueble celebrado *****(***** ***** ***** * **** * **** * **** (**** *****)) * ** ***** ** ***** ***** (**** *****)) se establece en sus cláusulas séptima y octava: que la arrendataria podrá hacer obras y adaptaciones a los consultorios por su cuenta, así como composturas por desgaste ordinario, por lo cual se evidencia que dicha erogación si es estrictamente indispensable para que su representada lleve a cabo su objeto social, puesto que en el caso que nos ocupa la factura y registro contable ampara la erogación efectuada para arreglar las instalaciones y equipo necesario para prestar los servicios que mi representada efectúa y con ello obtener ingresos.

En consecuencia, la pretensión de la fiscalizadora de no considerar como deducible los \$10,508.54 (Diez mil quinientos ocho pesos 54/100 M.N) es ilegal, toda vez que se encuentra indebidamente fundada y motivada,

2. Cuotas y suscripciones



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** **

53 de 84

La fiscalizadora señala esta partida como una deducción autorizada observada por no ser estrictamente indispensable, asimismo, precisa que no considera deducible el importe de \$12,246.62 pesos correspondiente a la partida de cuotas y suscripciones, en virtud de que la autoridad fiscal considera como no deducible el importe de \$12,245.62, toda vez que los gastos son por concepto de pago de televisión por cable, además señala como motivación que su mandante no especifica en dónde se presta el servicio y que no relaciona el gasto con los ingresos facturados; sin embargo, la fiscalizadora no cita el precepto legal por el cual se establezca que no es deducible el concepto de pago de televisión por cable, así como tampoco señala de forma adecuada la fundamentación donde establezca como requisito de deducibilidad señalar en la factura o contabilidad, en donde se presta el servicio contratado, ni menciona fundamento para requerir a su mandante que relacione el gasto efectuado por el servicio de televisión por cable con los ingresos facturados, por lo que en consecuencia el oficio liquidatorio se encuentra indebidamente fundado y motivado.

Que en este sentido, y respeto a la observación realizada por la autoridad fiscalizadora consistente en que no se especifica en dónde se presta el servicio por cable, se puntualiza que mediante escrito de fecha 23 de mayo de 2016 en el procedimiento ante PRODECON se exhibió la copia simple del contrato de adhesión 20566754 celebrado por mi representada y la compañía ***** ***** ** ** ** **
**** (***)* *ocumento mediante el cual se aprecia que el router es para uso comercial y que fue instalado en el domicilio de la

contribuyente; documentales que por esta vía se exhiben a efecto de demostrar que la deducción de la partida "Cuotas y suscripciones" cumplen con los requisitos antes mencionados por la ley, puesto que están registradas en contabilidad, las facturas cumplen con los requisitos del artículo 29-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en ese momento y son estrictamente indispensables para cumplir el objeto de su representada.

Que el servicio de televisión de paga se considera indispensable para mi representada en virtud de ser parte de los servicios que ofrece a los pacientes y familiares que recibe en sus instalaciones, pues la estadía del paciente incluye un cumulo de atenciones que logren que su tratamiento y estadía sea óptima desde su ingreso al consultorio hasta el fin de su tratamiento, contemplando el elemento de televisión por cable como uno necesario para amenizar y mejorar las condiciones de estancia de los pacientes.

3. Estacionamiento por la cantidad de \$61,178.00, **Mantenimiento de equipo de transporte** por la cantidad de \$17,316.00, **Arrendamiento de equipo de transporte** por el monto de \$149,361.60, **Primas de seguro** por \$ 17,306.00, **Combustibles y lubricantes** por la cantidad de \$31,837.57 y Otras contribuciones por la cantidad de \$23,833.00.

La fiscalizadora señala en el oficio liquidatorio, primeramente señala estas partidas como una deducción autorizada observada por no ser estrictamente indispensables, asimismo, manifiesta que no considera deducibles los importes de:

- A. Estacionamiento por \$61,178.00
- B. Mantenimiento de equipo de transporte por \$17,316.32
- C. Arrendamiento de equipo de transporte por \$149,361.60



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** ****

55 de 84

- D. Primas de seguro por \$17,305.99
- E. Combustibles y lubricantes por \$31,837.55
- F. Otras contribuciones por \$23,833.10

De la liquidación impugnada se desprende que la fiscalizadora utiliza como argumento que estas partidas no son deducibles en razón que el vehículo es utilizado por el doctor Abel de la Peña Salcedo y que los gastos inherentes al vehículo tampoco deben ser considerados deducibles porque dichas erogaciones no están relacionadas con ingresos derivados de la actividad de Consultorio de medicina general perteneciente al sector privado que cuenta con título de médico, conforme a las leyes y servicios remunerados de consulta externa; lo anterior resulta ilegal, ello en virtud de que los únicos requisitos aplicables al caso concreto, que la Ley del Impuesto Sobre la Renta exige a efecto de que un contribuyente pueda deducir los gastos efectuados son i) ser estrictamente indispensables para llevar a cabo el objeto social del contribuyente, ii) que estén registradas contablemente por única vez y que este registro este amparado con documentación que cubra los requisitos fiscales aplicables y iii) que el pago no se haga en efectivo.

Bajo ese orden de ideas, contrario a lo observado por la fiscalizadora, las partidas:

- A. Estacionamiento
- B. Mantenimiento de equipo de transporte
- C. Arrendamiento de equipo de transporte
- D. Primas de seguro

- E. Combustibles y lubricantes
- F. Otras contribuciones

Tales partidas que sí cumplen con los requisitos fiscales, están inscritos por única ocasión en su contabilidad y además son indispensables para ejercer la actividad de consultorio médico y consulta externa.

Que en este sentido se tiene que toda autoridad está obligada a fundar y motivar debidamente su proceder, situación que al no acontecer en la especie deviene ilegal; máxime que del análisis del numeral 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, no desprende como requisito alguno que no se encuentre cumplido para realizar la deducción.

No obstante lo anterior, dentro del Acuerdo Conclusivo, se exhibió una muestra de las bitácoras de viajes del vehículo que su mandante arrienda, mismo que se proporciona al Dr. José Abel de la Peña Salcedo en cumplimiento al contrato de prestación de servicios citado, es utilizado para diversos fines que tienen relación directa con el cumplimiento del objeto social de mi mandante y en consecuencia genere sus ingresos, siendo algunos de ellos el traslado de pacientes, compra de equipo médico, insumos o medicamento, servicios administrativos, mensajería, así como para que el médico se traslade a los congresos y convenciones necesarios para su actualización.

En consecuencia, si como se ha demostrado, el arrendamiento de equipo de transporte es necesario para la obtención de ingresos de la contribuyente, por tanto, lo son también los gastos inherentes al uso del automóvil: mantenimiento de equipo de transporte, combustibles y lubricantes, tenencia, estacionamiento y primas de



TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** **

seguro, por lo que solicito a la autoridad hacendaria considerar como deducibles dichas partidas

Agrega el demandante que se adjunta como Anexos 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 27 papel de trabajo, pólizas contables, facturas, auxiliares y estados de cuenta, con los cuales se acredita que las erogaciones efectuadas por esta partida, se deben de considerar como estrictamente indispensables para los fines de su mandante y en consecuencia para la obtención de sus ingresos.

Las autoridades al formular su contestación a la demanda manifiestan que los agravios en estudio resultan infundados, sosteniendo la legalidad y validez de la resolución recurrida.

A efecto de resolver el agravio en estudio esta Juzgadora estima conveniente digitalizar la resolución recurrida, la cual en su parte conducente señala:

Ahora bien, de la valoración a las pruebas aportadas por la contribuyente... Representante Legal de la contribuyente... documentación comprobatoria consistente en: papeles de trabajo, pólizas contables, facturas, auxiliares, estados de cuenta, facturas por concepto de organización de pláticas y conferencias para actualización y diversos, constancia expedida a... gasto erogado por mes, factura por concepto organización de pláticas y conferencias para actualización y diversos, compra de equipo DVD, regulador de voltaje, estados de cuenta bancarios por concepto de PGO CHEQUE OTRAS INSTITUCIONES... contrato celebrado con... recorridos del uso de vehículo arrendado, así como del kilometraje recorrido, respecto de la irregularidad de las deducciones autorizadas improcedentes por no ser estrictamente indispensables, la contribuyente... desvirtúa parcialmente la irregularidad de las deducciones autorizadas improcedentes por no ser estrictamente indispensables en cantidad de \$2,271,206.42, persistiendo la irregularidad de las deducciones autorizadas improcedentes por no ser estrictamente indispensables por un importe de \$1,754,312.99, cuya integración, es como sigue:

Table with 6 columns: CONCEPTO, IMPORTE OBSERVADO EN UAP Y ACTA FINAL, IMPORTE DESVIRTUADO EN ACUERDO CONCLUSIVO, IMPORTE NO DESVIRTUADO EN ACUERDO CONCLUSIVO, IMPORTE DE LAS PARTIDAS ACEPTADAS, IMPORTE DE LAS PARTIDAS NO ACEPTADAS. Row 1: A) DEDUCCIONES AUTORIZADAS OBSERVADAS POR NO SER Estrictamente indispensables. Row 2: TOTAL.

La integración por concepto de las deducciones autorizadas improcedentes por no ser estrictamente indispensables no aceptadas, es como sigue:

Table with 6 columns: CONCEPTO, IMPORTE OBSERVADO EN UAP Y ACTA FINAL, IMPORTE DESVIRTUADO EN ACUERDO CONCLUSIVO, IMPORTE NO DESVIRTUADO EN ACUERDO CONCLUSIVO, IMPORTE DE LAS PARTIDAS ACEPTADAS, IMPORTE DE LAS PARTIDAS NO ACEPTADAS. Rows: 1. MANTENIMIENTO DE FIRMESIBLE, 2. MANTENIMIENTO EQUIPO MEDICO, 3. ARRENDAMIENTO EQUIPO MEDICO, 4. TRANSPORTES Y PASAJES.

SECRETARÍA DE FINANZAS					
SUBSECCIÓN DE INGRESOS					
DIRECCIÓN GENERAL DE					
5. CUOTAS Y SUSCRIPCIONES	25,593.08	13,347.46	12,245.62	0.00	12,245.62
6. ESTACIONAMIENTO	61,178.00	0.00	61,178.00	0.00	61,178.00
7. MEDICAMENTOS	1,154,368.16	1,154,368.16	0.00	0.00	1,154,368.16
8. TINTORERIA	81,878.73	81,878.73	0.00	0.00	81,878.73
9. CUOTA DE TRABAJO	19,899.78	11,837.78	8,062.00	0.00	8,062.00
10. MANTENIMIENTO EQUIPO DE TRANSPORTE	17,316.32	0.00	17,316.32	0.00	17,316.32
11. ARRENDAMIENTO EQUIPO DE TRANSPORTE	149,361.60	0.00	149,361.60	0.00	149,361.60
12. PRIMAS DE SEGURO	17,305.99	0.00	17,305.99	0.00	17,305.99
13. COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES	31,837.55	0.00	31,837.55	0.00	31,837.55
14. CAPACITACION	1,142,533.60	0.00	1,142,533.60	0.00	1,142,533.60
15. OTRAS CONTRIBUCIONES	23,833.10	0.00	23,833.10	0.00	23,833.10
16. OXIGENO MEDICINAL	30,720.09	30,720.09	0.00	0.00	0.00
17. BOTOX	26,208.00	26,208.00	0.00	0.00	0.00
18. CONGRESOS Y CONVENCIONES	119,897.60	0.00	119,897.60	119,897.60	0.00
19. CONSUMO EN RESTAURANTES	73,838.40	0.00	73,838.40	73,838.40	0.00
20. GASTOS VARIOS	73,838.40	0.00	73,838.40	73,838.40	0.00
TOTAL	\$4,025,519.41	\$2,271,208.42	\$1,754,312.99	\$288,172.67	\$1,466,120.32

En relación al cuadro que antecede se conoció lo siguiente:

1. MANTENIMIENTO DE INMUEBLE: En relación a esta irregularidad la cantidad de \$75,897.60 se desvirtuó, toda vez que del análisis a la información y documentación proporcionada por la contribuyente se conoció que las erogaciones efectuadas por concepto de CUOTA DE MANTENIMIENTO con [REDACTED] son necesarias para el desarrollo de las actividades que le permiten obtener sus ingresos a la contribuyente [REDACTED], las cuales ascienden a un importe que incluye el Impuesto al Valor Agregado de \$59,252.88, asimismo respecto al importe de \$6,644.72 el cual corresponde a erogaciones por concepto compra de diversos materiales [REDACTED] los mismos que son para dar mantenimiento al inmueble arrendado y mismas que son necesarias para el desarrollo de las actividades que le permiten obtener sus ingresos a la contribuyente [REDACTED].

Por otra parte respecto al importe de \$41,908.46 no desvirtuó toda vez que del análisis a la información y documentación proporcionada por la contribuyente, se conoció que los comprobantes fiscales que amparan las deducciones por concepto de trabajos de carpintería y trabajos de barnicería, su vigencia venció el 22 de Marzo de 2012, sin embargo las facturas corresponden a los meses de Julio, Agosto y Septiembre de 2012, por lo que al haber transcurrido dicho plazo el comprobante fiscal quedó sin efectos para su deducción, y por otra parte respecto de las erogaciones por concepto de reparación de plafón se conoció que la contribuyente únicamente paga el 50% de dicha erogación debiendo estar pagada en su totalidad a efecto de que sea deducible, sin embargo no lo hizo así por lo que no es deducible, ahora bien, la contribuyente manifiesta textualmente "...mi mandate *acepta autocorregirse por las siguientes partidas y montos observados por la fiscalizadora respecto al impuesto sobre la renta.*" por el importe de \$31,399.92.

2. MANTENIMIENTO EQUIPO MEDICO: En relación esta irregularidad queda desvirtuada toda vez que del análisis a la información y documentación proporcionada por la contribuyente se conoció que las erogaciones efectuadas por concepto de mantenimiento de equipo médico, son necesarias para el desarrollo de las actividades que le permiten obtener sus ingresos a la contribuyente [REDACTED].

3. ARRENDAMIENTO EQUIPO MEDICO: En relación a esta irregularidad queda desvirtuada toda vez que del análisis a la información y documentación proporcionada por la contribuyente se conoció que las erogaciones efectuadas por concepto de arrendamiento de equipo médico, son necesarias para el desarrollo de las actividades que le permiten obtener sus ingresos a la contribuyente [REDACTED].

4. TRANSPORTES Y PASAJES: En relación a esta irregularidad no se desvirtuó toda vez que del análisis a la información y documentación proporcionada por la contribuyente, se conoció que si bien es cierto que proporciona las bitácoras de viajes que indican la fecha, el motivo del viaje y destino también lo es que la contribuyente [REDACTED] no relaciona dicha erogación con alguna factura de ingreso que emitió y que obtuvo al realizar la actividad de Consultorio de medicina general perteneciente al sector privado que cuenta con título de médico, conforme a las leyes, servicios remunerados de consulta externa, ya que el concepto que manejan en cada factura emitida es general al indicar que es honorario médico o bien un tratamiento médico, por lo que esta autoridad no puedo corroborar que el gasto que erogó esté relacionado con la obtención de sus ingresos, y por otra parte en dichas bitácoras, solamente se aprecia el consumo de la gasolina, el kilometraje, monto de caseta, descripción del viaje, aunado a que se conoció que son gastos ef [REDACTED], y toda vez que no son identificables con los ingresos de la contribuyente visitada. Ahora bien, la contribuyente manifiesta textualmente "...mi mandate *acepta autocorregirse por las siguientes partidas y montos observados por la fiscalizadora respecto al impuesto sobre la renta.*" por el importe de \$47,146.11.

5. CUOTAS Y SUSCRIPCIONES: En relación a esta irregularidad la cantidad de \$13,347.46 se desvirtuó, toda vez que del análisis a la información y documentación proporcionada por la contribuyente, se conoció que las erogaciones efectuadas por concepto de pago de anuncio en el periódico el universal, cuota anual de renovación de tarjeta, entre otros, mismos que son necesarias para el desarrollo de las actividades que le permiten obtener sus ingresos a la contribuyente [REDACTED].

Por otra parte respecto al importe de \$12,245.62 no se desvirtuó toda vez que del análisis a la información y documentación proporcionada por la contribuyente, se conoció que los gastos son por concepto de pago de televisión por cable y no especifica en donde se presta el servicio, aunado a que no relaciona el gasto con los ingresos facturados.

6. ESTACIONAMIENTO: En relación a esta irregularidad no se desvirtuó toda vez que del análisis a la información y documentación proporcionada por la contribuyente, se conoció que el estacionamiento es para uso del [REDACTED] y toda vez que los gastos del automóvil no son deducibles porque no están relacionados con los ingresos, tampoco es deducible los gastos del estacionamiento.

7. MEDICAMENTOS: En relación a esta irregularidad queda desvirtuada toda vez que del análisis a la información y documentación proporcionada por la contribuyente se conoció que las erogaciones efectuadas por concepto de medicamentos, son necesarias para el desarrollo de las actividades que le permiten obtener sus ingresos a la contribuyente [REDACTED].



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** **

59 de 84

8. TINTORERIA: En relación a esta irregularidad queda desvirtuada toda vez que del análisis a la información y documentación proporcionada por la contribuyente se conoció que las erogaciones efectuadas por concepto de tintorería, son necesarias para el desarrollo de las actividades que le permiten obtener sus ingresos a la contribuyente.

9. ROPA DE TRABAJO: En relación a esta irregularidad la cantidad de \$11,837.78 se desvirtúa toda vez que del análisis a la información y documentación proporcionada por la contribuyente se conoció que las erogaciones efectuadas por concepto de ropa de trabajo, son necesarias para el desarrollo de las actividades que le permiten obtener sus ingresos a la contribuyente.

Por otra parte respecto al importe de \$8,062.00 no se desvirtúa toda vez que del análisis a la documentación se conoció que el contribuyente proporciona la factura A161 de fecha 5 de junio de 2012, expedida por el contribuyente por concepto de "UNIFORMES DE TRABAJO" por un total de \$8,062.00, también lo es que esa contribuyente se dedica a la confección de trajes, blazer y camisas, por lo que no es un gasto que se relaciona con alguna factura de ingreso que emitió y que obtuvo al realizar la actividad de Consultorio de medicina general perteneciente al sector privado que cuenta con título de médico, conforme a las leyes, servicios remunerados de consulta externa, ya que el concepto que manejan en cada factura emitida es general al indicar que es honorario médico o bien un tratamiento médico. Ahora bien, la contribuyente manifiesta textualmente "...mi mandate acepta autocorregirse por las siguientes partidas y montos observados por la fiscalizadora respecto al impuesto sobre la renta:" por el importe de \$8,062.00.

10. MANTENIMIENTO EQUIPO DE TRANSPORTE: En relación a esta irregularidad no se desvirtúa toda vez que del análisis a la documentación proporcionada se conoció que el mantenimiento del equipo de transporte es para el transporte utilizado por el Dr. [REDACTED] los gastos que no están relacionados con los ingresos que obtuvo al realizar la actividad de Consultorio de medicina general perteneciente al sector privado que cuenta con título de médico, conforme a las leyes, servicios remunerados de consulta externa.

11. ARRENDAMIENTO EQUIPO DE TRANSPORTE: En relación a esta irregularidad no se desvirtúa toda vez que del análisis a la documentación proporcionada se conoció que el vehículo arrendado es utilizado por el Dr. [REDACTED] y gasto que no están relacionados con los ingresos que obtuvo al realizar la actividad de Consultorio de medicina general perteneciente al sector privado que cuenta con título de médico, conforme a las leyes, servicios remunerados de consulta externa.

12. PASEJOS: En relación a esta irregularidad no se desvirtúa toda vez que del análisis a la documentación proporcionada se conoció que el seguro del automóvil no está relacionado con los ingresos tampoco es deducible el seguro.

13. COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES: En relación a esta irregularidad no se desvirtúa toda vez que del análisis a la documentación proporcionada se conoció que el vehículo es utilizado por el Dr. Abel de la Peña y toda vez que los gastos del automóvil no son deducibles porque no están

relacionados con los ingresos tampoco es deducible el gasto por concepto de combustibles y lubricantes.

14. CAPACITACIÓN: En relación a esta irregularidad no se desvirtúa toda vez que del análisis a la documentación proporcionada se conoció que el contribuyente proporciona el resultado de la compulsión efectuada a la contribuyente el cual fue recibido 3 de Junio de 2016 en la Dirección General de Fiscalización, y del análisis a dicha información se conoció la contribuyente compulsada reconoce operaciones realizadas en cantidad de \$1,142,553.60, con IVA incluido, sin embargo la contribuyente compulsada no proporciona el soporte documental que ampare la realización de los servicios descritos en los comprobantes fiscales emitidos por la misma, así como tampoco proporciona las balanzas de comprobación con las cuales se pueda verificar que el servicio descrito en los comprobantes fiscales que emite, por lo anterior no contar con la documentación comprobatoria que ampare la realización del servicio descrito en los comprobantes emitidos por la contribuyente compulsada esta autoridad considera como impropediente dicha deducción en cantidad de \$1,142,553.60.

15. OTRAS CONTRIBUCIONES: En relación a esta irregularidad no se desvirtúa toda vez que del análisis a la documentación proporcionada se conoció que el seguro del automóvil no está relacionado con los ingresos, tampoco es deducible el gasto por concepto de pago de tenencia y placas.

16. OXIGENO MEDICINAL: En relación a esta irregularidad se desvirtúa toda vez que del análisis a la información y documentación proporcionada por la contribuyente se conoció que las erogaciones efectuadas por concepto de oxígeno medicinal, son necesarias para el desarrollo de

17. BOTOX: En relación a esta irregularidad se desvirtúa toda vez que del análisis a la información y documentación proporcionada por la contribuyente se conoció que las erogaciones efectuadas por concepto de botox, son necesarias para el desarrollo de las

18. CONGRESOS Y CONVENCIONES: En relación a esta irregularidad no se desvirtúa toda vez que del análisis a la documentación proporcionada por la contribuyente consistente en papel de trabajo, pólizas cheques, facturas por concepto de organización de pláticas y conferencias para actualización y diversos, constancia expedida por el contribuyente, no relaciona dicha erogación con alguna factura de ingreso que emitió y que obtuvo al realizar la actividad de Consultorio de medicina general perteneciente al sector privado que cuenta con título de médico, conforme a las leyes, servicios remunerados de consulta externa, ya que el concepto que manejan en cada factura emitida es general al indicar que es honorario médico o bien un tratamiento médico, por lo que esta autoridad no puede relacionarlo con la obtención de sus ingresos.

bien, la contribuyente manifiesta textualmente "...mi mandate **acepta autocorregirse por las siguientes partidas y montos observados por la fiscalizadora respecto al impuesto sobre la renta**." por el importe de \$119,89760.

19. CONSUMO EN RESTAURANTES: En relación a esta irregularidad no se desvirtúa toda vez que la Ley del Impuesto Sobre la Renta, señala que es un gasto no deducible. Ahora bien, la contribuyente manifiesta textualmente "...mi mandate **acepta autocorregirse por las siguientes partidas y montos observados por la fiscalizadora respecto al impuesto sobre la renta**." por el importe de \$7,828.64.

20. GASTOS VARIOS: En relación a esta irregularidad no se desvirtúa toda vez que del análisis a la documentación proporcionada por la contribuyente consistente en proporcionar la contribuyente pólizas cheque, factura por concepto organización de pláticas y conferencias para actualización y diversos, compra de equipo DVD, regulador de voltaje, estados de cuenta bancarios por concepto de PGO CHEQUE [REDACTED], [REDACTED] proporcionar el soporte documental en el que se hubiera utilizado para la obtención de sus ingresos, por lo que es un gasto no necesario. Ahora bien, la contribuyente manifiesta textualmente "...mi mandate **acepta autocorregirse por las siguientes partidas y montos observados por la fiscalizadora respecto al impuesto sobre la renta**." por el importe de \$73,838.40.

Por lo antes expuesto y con motivo de que la contribuyente [REDACTED] S.C., proporciono documentación comprobatoria anexa consistente en: papeles de trabajo, pólizas contables, facturas, auxiliares, estados de cuenta, facturas por concepto de organización de pláticas y conferencias para actualización y diversos, [REDACTED] gasto erogado por mes, factura, por concepto organización de pláticas y conferencias para actualización y diversos, compra de equipo DVD, regulador de voltaje, estados de cuenta bancarios por concepto de PGO CHEQUE OTRAS INSTITUCIONES [REDACTED] y bitacoras del uso de vehículo arrendado, así como del kilometraje recorrido, se conoció que dichos gastos no están relacionados directamente con la actividad preponderante que desarrolla, la cual consiste en: Consultorios de medicina general pertenecientes al sector privado que cuenten con título de médico conforme a las leyes, conocida de la constancia de situación fiscal de fecha de emisión 19 de agosto de 2014, así mismo también se conoció que su actividad preponderante es la de [REDACTED] de registro presentado en la Administración Local [REDACTED] el 12 de enero de 1995, no siendo necesarios ya que de no realizarlos no se podría entorpecer el funcionamiento normal de su actividad, por lo que es necesario que los gastos guarden relación para la obtención de sus ingresos, toda vez que no cumplen con requisitos fiscales para su deducibilidad ya que la actividad que realiza no requiere ni justifica dichos gastos de conformidad con el artículo 6 primer párrafo, fracción II, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, en relación con el artículo 31, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ordenamientos legales vigentes en el ejercicio que se liquida y que al efecto señalan:

Precisado lo anterior y a efecto de determinar si el rechazo de deducciones realizado por la autoridad se apegó o no a derecho, se considera oportuno proceder a la transcripción del artículo 31 fracción de la Ley del Impuesto

Artículo 31. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

I. Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, salvo que se trate de donativos no onerosos ni remunerativos, que satisfagan los requisitos previstos en esta Ley y en las reglas generales que para el efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria y que se otorguen en los siguientes casos:

[...]

III. Estar amparadas con documentación que reúna los requisitos de las disposiciones fiscales y que los pagos cuyo monto exceda



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** **

61 de 84

de \$2,000.00 se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria, excepto cuando dichos pagos se hagan por la prestación de un servicio personal subordinado.

Tratándose del consumo de combustibles para vehículos marítimos, aéreos y terrestres, el pago deberá efectuarse mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, a través de los monederos electrónicos a que se refiere el párrafo anterior, aun cuando dichos consumos no excedan el monto de \$2,000.00.

Los pagos que en los términos de esta fracción deban efectuarse mediante cheque nominativo del contribuyente, también podrán realizarse mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa.

Las autoridades fiscales podrán liberar de la obligación de pagar las erogaciones con cheques nominativos, tarjetas de crédito, de débito, de servicios, monederos electrónicos o mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa a que se refiere esta fracción, cuando las mismas se efectúen en poblaciones o en zonas rurales, sin servicios bancarios.

Cuando los pagos se efectúen mediante cheque nominativo, éste deberá ser de la cuenta del contribuyente y contener su clave del Registro Federal de Contribuyentes así como, en el anverso del mismo la expresión "para abono en cuenta del beneficiario".

Los contribuyentes podrán optar por considerar como comprobante fiscal para los efectos de las deducciones autorizadas en este Título, los originales de los estados de cuenta de cheques emitidos por las instituciones de crédito, siempre que se cumplan los requisitos que establece el artículo 29-C del Código Fiscal de la Federación.

IV. Estar debidamente registradas en contabilidad y que sean restadas una sola vez.

Del artículo anteriormente transcrito se desprende que las deducciones autorizadas deberán ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente y además, deben estar amparadas con documentación que reúna los requisitos de las disposiciones fiscales y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00 se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos.

Cabe mencionar que el concepto ***estrictamente indispensable***, constituye un concepto jurídico indeterminado, por lo que existe discrecionalidad jurisdiccional para determinar su significado y alcances en el ámbito fiscal.

Por ello, esta Juzgadora procede a invocar como criterio rector para definir el mencionado concepto, la siguiente tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, misma que expresa lo que sigue:

Época: Novena Época
Registro: 173334
Instancia: PRIMERA SALA
Tipo Tesis: Tesis Aislada
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Localización: Tomo XXV, Febrero de 2007
Materia(s): Administrativa
Tesis: 1a. XXX/2007
Pag. 637
[TA]; 9a. Época; 1a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XXV, Febrero de 2007; Pág. 637

DEDUCCIÓN DE GASTOS NECESARIOS E INDISPENSABLES. INTERPRETACIÓN DE LOS ARTÍCULOS 29 Y 31, FRACCIÓN I, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. De la lectura de los artículos 29 y 31, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se desprende que las personas morales que tributan en los términos del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta tienen la posibilidad de deducir, entre otros conceptos, los gastos estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente. Las disposiciones mencionadas efectúan una mención genérica del requisito apuntado, lo cual se justifica al atender a la cantidad de supuestos casuísticos, que en cada caso concreto puedan



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** **

63 de 84

recibir el calificativo de "estrictamente indispensables"; por tanto, siendo imposible dar una definición que abarque todas las hipótesis factibles o establecer reglas generales para su determinación, resulta necesario interpretar dicho concepto, atendiendo a los fines de cada empresa y al gasto específico de que se trate. En términos generales, es dable afirmar que el carácter de indispensabilidad se encuentra estrechamente vinculado con la consecución del objeto social de la empresa, es decir, debe tratarse de un gasto necesario para que cumplimente en forma cabal sus actividades como persona moral y que le reporte un beneficio, de tal manera que, de no realizarlo, ello podría tener como consecuencia la suspensión de las actividades de la empresa o la disminución de éstas, es decir, cuando de no llevarse a cabo el gasto se dejaría de estimular la actividad de la misma, viéndose, en consecuencia, disminuidos sus ingresos en su perjuicio. De ello se sigue que los gastos susceptibles de deducir de los ingresos que se obtienen, son aquellos que resultan necesarios para el funcionamiento de la empresa y sin los cuales sus metas operativas se verían obstaculizadas a tal grado que se impediría la realización de su objeto social. A partir de la indispensabilidad de la deducción, se desprende su relación con lo ordinario de su desembolso. Dicho carácter ordinario constituye un elemento variable, afectado por las circunstancias de tiempo, modo y lugar -y, por ende, no siempre es recogido de manera inmediata por el legislador, en razón de los cambios vertiginosos en las operaciones comerciales y en los procesos industriales modernos-, pero que de cualquier manera deben tener una consistencia en la mecánica del impuesto. En suma, es dable afirmar que los requisitos que permiten determinar el carácter deducible de algún concepto tradicionalmente se vinculan a criterios que buscan ser objetivos, como son la justificación de las erogaciones por considerarse necesarias, la identificación de las mismas con los fines de la negociación, la relación que guardan los conceptos de deducción con las actividades normales y propias del contribuyente, así como la frecuencia con la que se suceden determinados desembolsos y la cuantificación de los mismos.

PRIMERA SALA

Amparo en revisión 1662/2006. Grupo TMM, S.A. 15 de noviembre 2006. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo.

Como se aprecia del criterio anteriormente expuesto, para considerar si un gasto es estrictamente indispensable para el

contribuyente, se debe atender a un criterio de necesidad que se vincula a la actividad económica de la negociación.

En ese sentido, el referido criterio establece los siguientes ejes rectores para considerar si un gasto es estrictamente indispensable en términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Se parte de la base de una imposibilidad para dar una definición que abarque todas las hipótesis factibles o establecer reglas generales para su determinación.

Necesidad de interpretar dicho concepto, atendiendo a los fines de cada empresa y al gasto específico de que se trate.

Vinculación de la indispensabilidad con la consecución del objeto social de la empresa, es decir, debe tratarse de un gasto necesario para que cumplimente en forma cabal sus actividades y que le reporte un beneficio, de tal manera que, de no realizarlo, ello podría tener como consecuencia la suspensión de las actividades de la empresa o la disminución de éstas.

De no llevarse a cabo el gasto se dejaría de estimular la actividad de la misma, viéndose, en consecuencia, disminuidos sus ingresos en su perjuicio.

Conclusión: los gastos estrictamente indispensables son aquéllos que resultan necesarios para el funcionamiento de la empresa y sin los cuales sus metas operativas se verían obstaculizadas a tal grado que se impediría la realización de su objeto social, por lo que, deben tratarse de un gasto necesario para que cumplimente en forma cabal sus actividades como persona moral y que le reporte un beneficio, de tal manera que, de no realizarlo, ello podría tener como consecuencia la suspensión de las actividades de la empresa o la disminución de éstas, es decir,



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** **

65 de 84

cuando de no llevarse a cabo el gasto se dejaría de estimular la actividad de la misma, viéndose, en consecuencia, disminuidos sus ingresos en su perjuicio.

Por lo tanto, para considerar un gasto indispensable debe existir una justificación de las erogaciones por considerarse necesarias, la identificación de las mismas con los fines de la negociación, la relación que guardan los conceptos de deducción con las actividades normales y propias del contribuyente, así como la frecuencia de determinados desembolsos y su cuantificación.

En esta tesitura, Juzgadora estima **parcialmente fundados** los argumentos hechos valer por la parte actora en sus conceptos de impugnación en estudio, en virtud de que si bien no existe precepto legal que obligue expresamente a los contribuyentes demostrar los servicios recibidos, lo cierto es que de conformidad con el artículo 31, fracciones I y III de Ley del Impuesto Sobre la Renta, la parte actora se encontraba obligada a demostrar que las erogaciones por conceptos de: MANTENIMIENTO DEL INMUEBLE, CUOTAS Y SUSCRIPCIONES, ESTACIONAMIENTO, MANTENIMIENTO DE EQUIPO DE TRANSPORTE, ARRENDAMIENTO DE EQUIPO DE TRANSPORTE, PRIMAS DE SEGURO, COMBUSTIBLE Y LUBRICANTES, y OTRAS CONTRIBUCIONES, son gastos estrictamente indispensables para los fines de su actividad, para lo cual debía atender a su objeto social, por ser éste el que marca la directriz de tal actividad y el que determinará si es preponderante o no la erogación para cumplir con sus fines.

Por lo que respecta al concepto **denominado CAPACITACIÓN**, se desprende que la autoridad señala que no era procedente la deducción de la cantidad de \$1'142,553.60, por no ser estrictamente indispensable y por no demostrar la materialidad del servicio, en virtud de que de la compulsada efectuada a la contribuyente *****

** ***** se conoció la contribuyente compulsada reconoce operaciones realizadas en cantidad de \$1'142,553.60, con la empresa actora, sin embargo la contribuyente compulsada proporciona los estados de cuenta bancarios alterados (borrados y/o corregidos) y no proporciona el soporte documental que ampare la realización de los servicios descritos en los comprobantes fiscales emitidos por la misma. así como tampoco proporciona las balanzas de comprobación con las cuales se pueda verificar que la contribuyente *****

** ***** cuenta con personal, activo e infraestructura para efectos de proporcionar el servicio descrito en los comprobantes fiscales que emitió, por lo anterior al no contar con la documentación comprobatoria que ampare la realización del servicio descrito en los comprobantes emitidos por la contribuyente compulsada dicha autoridad considera como improcedente dicha deducción en cantidad de \$1.142,553.60, de conformidad con el artículo 31, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el ejercicio que se liquidó.

No obsta para lo anterior el hecho de que la empresa *****

reconozca las operaciones con la empresa actora, y que la contratación de dicho servicio tenga como la finalidad el cumplimiento de su objeto social, lo anterior se considera así, ya que al no proporcionarse la documentación comprobatoria que ampare la realización del servicio, no se acredita la existencia del mismo, en consecuencia no se cumple con lo dispuesto por el artículo 31

fracción III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por lo que el agravio en estudio respecto de dicha partida es infundado.

Por lo que respecta a la partida **“MANTENIMIENTO DE INMUEBLE”**, se desprende que la autoridad considera como **no deducible el importe de \$10,508.54**, toda vez que la contribuyente únicamente paga el 50% de dicha erogación, debiendo estar pagada en su totalidad; **tal argumento resulta fundado**, ello en virtud de que como se desprende de la resolución recurrida, la fiscalizadora no cita el precepto legal por el cual se establezca que a efecto de que un gasto sea deducible, se deba pagar el 100% de la misma, por lo que el oficio liquidatorio respecto del citado concepto se encuentra indebidamente fundado y motivado.

En efecto, la autoridad fiscalizadora **no señaló el artículo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta**, en el cual funda y motiva el rechazo de la deducción de la cantidad de \$10,509.00, puesto que para que el oficio recurrido estuviera debidamente fundado y motivado, resultaba menester que la fiscalizadora hubiera expresado las razones, circunstancias, motivos de manera concatenada a los preceptos legales aplicables por los cuales niega la deducción de la partida en cuestión.

Máxime que del análisis a las documentales aportadas por la empresa actora se acredita que dicha partida “mantenimiento de inmueble” es un gasto estrictamente indispensable para sus operaciones de la cual obtiene sus ingresos.

Al efecto, el artículo 31 fracciones I y III de la Ley del Impuesto sobre la Renta señalan:

“Artículo 31.- Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

I. Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente (...)

...

III. Estar amparadas con documentación que reúna los requisitos de las disposiciones fiscales y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00 se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria, excepto cuando dichos pagos se hagan por la prestación de un servicio personal subordinado (...)

Los contribuyentes podrán optar por considerar como comprobante fiscal para los efectos de las deducciones autorizadas en este Título, los originales de los estados de cuenta en los que se consigne el pago mediante cheques; traspasos de cuenta en instituciones de crédito o casas de bolsa; tarjeta de crédito, de débito o de servicio, o monedero electrónico, siempre que se cumplan los requisitos que establece el artículo 29-C del Código Fiscal de la Federación (...)

De la citada transcripción se desprende que son requisitos para hacer deducible un gasto efectuado por un contribuyente, entre otros, los siguientes:

1.- Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente.

2.- Que el registro contable se encuentre amparado con la documentación que reúna los requisitos fiscales, los cuales se precisaban en el artículo 29- A del Código Fiscal Federal de 2012 la cual debe consistir:

I.- El nombre impreso, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien los expida. Si se tiene más de un local o establecimiento, se debe señalar el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes.

II.- El número de folio.

III.- Lugar y fecha de expedición.



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** **

69 de 84

- IV.- Clave del RFC de la persona a favor de quien se expida.
- V.- Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen.
- VI.- Valor unitario consignado en número e importe total señalado en número o en letra, así como el monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse desglosado por tasa de impuesto, en su caso.
- VII.- (...)
- VIII.- Fecha de impresión y datos de identificación del impresor autorizado
- IX.- (...)
- X.- La vigencia, la cual es a partir de la fecha de aprobación del SAT o fecha de impresión.
- XI. Señalar en forma expresa si el pago se hace en una exhibición.

3. El pago no sea en efectivo.

En congruencia con lo anterior, tenemos que los requisitos aplicables al caso concreto, que la Ley del Impuesto Sobre la Renta exige a efecto de que un contribuyente pueda deducir los gastos efectuados son i) ser estrictamente indispensables para llevar a cabo el objeto social del contribuyente, ii) que estén registradas contablemente por única vez y que este registro este amparado con documentación que cubra los requisitos fiscales aplicables y iii) que el pago no se haga en efectivo.

En esta tesitura, contrario a lo observado por la fiscalizadora, la partida consistente en "mantenimiento de inmueble", es un gasto estrictamente indispensable, ello en virtud de que la empresa actora requiere del funcionamiento óptimo de sus instalaciones para prestar

servicios, como en el caso del mantenimiento y reparación de un plafón, lo cual tendrá como consecuencia que con ello obtenga ingresos que le permita cumplir sus objetivos.

En este tenor, cabe señalar que la accionante exhibió en el presente juicio la impresión de póliza de fecha 28 de octubre de 2016, la póliza cheque de fecha 26 de octubre de 2012, por la cantidad de \$10,608.55 y la factura 1243 expedida por la persona física Gabriela Acevedo Ramírez, documentales que obran del expediente administrativo; mismos que cumplen con los requisitos antes mencionados por la ley, puesto que están registradas en contabilidad y la factura cumple con los requisitos del artículo 29-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en ese momento.

En efecto, del análisis de la factura 1243, documental que obra a fojas 649 del expediente en que se actúa, se advierten los siguientes elementos:

A) La factura cuenta con los datos del emisor, nombre, domicilio, RFC, de quien lo expide.

B) Contiene el número de Folio 2145, con fecha de expedición de 26 de octubre de 2012

C) Cuenta con fecha y lugar de expedición

D) También contiene clave de RFC de quien recibió el comprobante.

E) Descripción detallada del servicio de reparación de plafón y otros, así como el impuesto que se causa por este servicio.

F) Datos de identificación del impresor autorizado

G) Datos de autorización y vigencia ante el SAT

H) señala textualmente la leyenda "Pago en una sola exhibición"



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** ****

71 de 84

Adicionalmente a lo anterior, cabe señalar que del análisis realizado por esta Juzgadora al contrato de arrendamiento del inmueble celebrado entre ***** ***** ***** * **** **** **** (**** ******) * ** ***** ** ***** *****), documental que obra a fojas 642 a 646, (como arrendataria) en donde se establece en sus cláusulas séptima y octava: que la arrendataria podrá hacer obras y adaptaciones a los consultorios por su cuenta, así como composturas por desgaste ordinario, de lo cual se desprende que la reparación y mantenimiento del plafón es una erogación estrictamente indispensable para que la hoy actora lleve a cabo su objeto social, máxime que la factura y registro contable ampara la erogación efectuada para arreglar las instalaciones y equipo necesario para prestar los servicios que la empresa actora y con ello obtener ingresos.

En este tenor, las mejoras y mantenimiento que se efectúen a dicho inmueble, que en el caso concreto se hacen consistir en las erogaciones por concepto de reparación de un plafón, se desprende que se trata de una reparación necesaria **ya que la misma impacta de manera substancial para la obtención de sus ingresos, o bien para la realización de su actividad de la cual obtiene sus ingresos** y sin el cual sus metas operativas se verían obstaculizadas a tal grado que se impediría la realización de su objeto social, por lo que se considera que el mismo es un gasto estrictamente indispensable

Sirve de apoyo a lo expresado, tesis V-TASR-XII-II-2448, sustentada por la Segunda Sala Regional Hidalgo-México del

Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, cuyo rubro es del tenor siguiente: consultable en R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año VII. Tomo IV. No. 73. Enero 2007. p. 2035, que reza:

“GASTO Estrictamente Indispensable.- PARA DETERMINAR LA PROCEDENCIA DE SU DEDUCCIÓN, DEBE ATENDERSE AL OBJETO SOCIAL DEL CONTRIBUYENTE.- (LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA VIGENTE EN 2004).- En términos del artículo 31, fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en dos mil cuatro, se establece entre otros, como requisito que las deducciones que establece el Capítulo II, de la referida ley, deben ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, con la salvedad que el propio precepto establece.- En ese sentido, atendiendo a la disposición referida, resulta incuestionable que a efecto de que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, determine en el juicio de nulidad, si la deducción es estrictamente indispensable, debe atender cuál es el objeto social de la empresa, que se desprende del acta constitutiva, pues de esa manera tendrá los elementos suficientes para determinar, si el gasto erogado está relacionado directamente con la actividad de la empresa; si es necesario para alcanzar los fines de su actividad o el desarrollo de ésta y que de no producirse se podrían afectar sus actividades o entorpecer su normal funcionamiento o desarrollo. (105)

Juicio Contencioso Administrativo No. 9084/04-11-02-5.- Resuelto por la Segunda Sala Regional Hidalgo-México del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 1° de agosto de 2006, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Rubén Ángeles Enríquez.- Secretario: Lic. Roberto Carlos Ayala Martínez.”

En este sentido, el rechazo de las deducciones por mantenimiento del inmueble por no ser un gasto estrictamente indispensable, es ilegal, ya que reparación de un plafón es un gasto estrictamente indispensable para los fines de la actividad de la contribuyente.

En atención a lo anterior procede declarar la nulidad de la resolución determinante, únicamente en la parte relativa en el rubro **A) DEDUCCIONES AUTORIZADAS OBSERVADAS POR NO SER Estrictamente Indispensables.-** partida: **“MANTENIMIENTO DE INMUEBLES,** por la cantidad de \$10,508.54, en relación con el impuesto sobre la renta, impuesto empresarial a tasa única e impuesto al valor agregado, así como los accesorios



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** **

73 de 84

respectivos tales como actualización, recargos y multas, en la misma proporción, con fundamento en el artículo 51 fracción IV y 52, fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Por lo que respecta al concepto **denominado CUOTAS Y SUSCRIPCIONES**, se desprende que la autoridad considera como no deducible el importe de \$12,246.62, toda vez que los gastos son por concepto de pago de televisión por cable, además de que tampoco se especifica en dónde se presta el servicio y como se relaciona con los ingresos facturados, tal determinación resulta legal, ya que para considera que se trata de un gasto estrictamente indispensable para la realización de la actividad que realiza, que resulte necesario para el funcionamiento de su empresa y la obtención de ingresos y sin los cuales sus metas operativas se verían obstaculizadas a tal grado que se impediría la realización de su objeto social, de conformidad con el artículo 31, primer párrafo, fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el ejercicio que se liquidó.

Lo anterior se considera así, ya que contrariamente a lo señalado por la empresa actora el gasto efectuado por el concepto de televisión de paga es un servicio que no tiene como finalidad cumplir con objeto social de su representada y en consecuencia obtenga su ingreso.

En efecto si bien es cierto el objeto social de la contribuyente es de consultorio médico, también lo es que el hecho



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** **

75 de 84

sólo se señala una dirección de manera general, pero no existe la certeza del lugar y/o la dirección donde se prestara el servicio.

Por otra parte, cabe señalar que, existe la obligación por parte de los contribuyentes de acreditar, que las erogaciones que pretende deducir, entre otros requisitos, que estos hayan sido estrictamente indispensables para los fines de la actividad de la contribuyente, para que se cumplimenten en forma cabal sus actividades, de manera que de no realizarlo, éstas tendrían que disminuirse o suspenderse; en este sentido, el contrato del servicio de televisión de paga, es insuficiente para deducir la erogación en comento, ya que no se acredita que dicho gasto es estrictamente indispensables para los fines de la actividad de la contribuyente.

En tales condiciones, el carácter de indispensable se encuentra vinculado con la consecución de las Actividades Empresariales y Profesionales, es decir, debe tratarse de un gasto necesario para que se cumplimenten en forma cabal sus actividades, de manera que de no realizarlo, éstas tendrían que disminuirse o suspenderse; de ahí que el legislador únicamente permite excluir erogaciones de esa naturaleza al considerar la capacidad contributiva del sujeto, cuando existan motivos de carácter jurídico, económico y/o social que lo justifiquen, por lo que en la especie la actora tiene la carga procesal de probar que las deducciones sean indispensables para los fines de su Actividad Empresarial o Profesionales conforme al artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en materia fiscal.

Sirve de apoyo a lo expresado, tesis V-TASR-XII-II-2448, sustentada por la Segunda Sala Regional Hidalgo-México del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, cuyo rubro es del tenor siguiente: consultable en R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año VII. Tomo IV. No. 73. Enero 2007. p. 2035, que reza:

“GASTO ERICTAMENTE INDISPENSABLE.- PARA DETERMINAR LA PROCEDENCIA DE SU DEDUCCIÓN, DEBE ATENDERSE AL OBJETO SOCIAL DEL CONTRIBUYENTE.- (LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA VIGENTE EN 2004).-

En términos del artículo 31, fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en dos mil cuatro, se establece entre otros, como requisito que las deducciones que establece el Capítulo II, de la referida ley, deben ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, con la salvedad que el propio precepto establece.- En ese sentido, atendiendo a la disposición referida, resulta incuestionable que a efecto de que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, determine en el juicio de nulidad, si la deducción es estrictamente indispensable, debe atender cuál es el objeto social de la empresa, que se desprende del acta constitutiva, pues de esa manera tendrá los elementos suficientes para determinar, si el gasto erogado está relacionado directamente con la actividad de la empresa; si es necesario para alcanzar los fines de su actividad o el desarrollo de ésta y que de no producirse se podrían afectar sus actividades o entorpecer su normal funcionamiento o desarrollo. (105)

Juicio Contencioso Administrativo No. 9084/04-11-02-5.- Resuelto por la Segunda Sala Regional Hidalgo-México del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 1° de agosto de 2006, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Rubén Ángeles Enríquez.- Secretario: Lic. Roberto Carlos Ayala Martínez.”

A mayor abundamiento cabe señalar que no existe obligación por parte de la autoridad de citar el precepto legal por el cual se establezca que no es deducible el concepto de pago de televisión por cable, así como tampoco de señalar como parte de su fundamentación donde establezca como requisito de deducibilidad señalar en la factura o contabilidad en donde se presta el servicio contratado, ya que lo que se tiene que acreditar es que se trate de un gasto estrictamente indispensable, lo cual no aconteció en la especie.

En este sentido, el rechazo de las deducciones por el servicio de televisión de pago por no ser un gasto estrictamente



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** **

77 de 84

indispensable, es legal, pues en primer término es de manifestarse que en el caso es a la enjuiciante a la que le corresponde la carga de la prueba para acreditar que dicho gasto es estrictamente indispensable es a la propia actora, esto es, debió acreditar que la erogación que pretende deducir, (reparación de un plafón) es un gasto estrictamente indispensable para los fines de la actividad de la contribuyente, para que se cumplimenten en forma cabal sus actividades, de manera que de no realizarlo, éstas tendrían que disminuirse o suspenderse, por lo que al no acreditarlo en el procedimiento fiscalizador ni en la presente vía debe persistir la presunción de legalidad respecto de dicha partida.

Tiene aplicación, en la parte que interesa, la jurisprudencia No. VI.3o.A. J/38, sustentada por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, de la Novena Época, visible en el Tomo XX, Septiembre de 2004, página 1666, que a la letra establece:

“PRUEBA, CARGA DE LA, EN EL JUICIO FISCAL. De conformidad con el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en los juicios fiscales por disposición del artículo 5o., segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, al actor corresponde probar los hechos constitutivos de su acción y al reo (demandado) los de sus excepciones. Por tanto, cuando en el juicio fiscal exista necesidad de aportar alguna prueba para dilucidar un punto de hecho, tocará a la parte interesada en demostrarlo gestionar la preparación y desahogo de tal medio de convicción, pues en ella recae la carga procesal, y no arrojarla al tribunal con el pretexto de que tiene facultades para allegarse de los datos que estime pertinentes para conocer la verdad. De otra forma, se rompería el principio de equilibrio procesal que debe observarse en todo litigio.”

Por lo que respecta a los conceptos **denominados: Estacionamiento por la cantidad de \$61,178.00, Mantenimiento de equipo de transporte por la cantidad de \$17,316.00, Arrendamiento de equipo de transporte por el monto de \$149,361.60, Primas de seguro por \$ 17,306.00, Combustibles y lubricantes por la cantidad de \$31,837.57 y Otras contribuciones por la cantidad de \$23,833.00**, señala la demandada en la resolución recurrida que dichas partidas no son deducibles en razón que el vehículo es utilizado por el doctor Abel de la Peña Salcedo y que los gastos inherentes al vehículo tampoco deben ser considerados deducibles porque dichas erogaciones no están relacionadas con ingresos derivados de la actividad de Consultorio de medicina general perteneciente al sector privado que cuenta con título de médico, conforme a las leyes y servicios remunerados de consulta externa; tal determinación resulta legal.

Lo anterior se considera así, ya que si bien como se desprende de las constancias que obran en autos, se advierte que el inmueble es arrendado por el contribuyente por lo cual los gastos por este concepto están a cargo del arrendatario, tal y como se desprende Contrato de Arrendamiento de fecha 01 de abril de 2012, también lo es que las mejoras y mantenimiento que se efectúen a dicho inmueble, que en el caso concreto se hacen consistir en las erogaciones por concepto de reparación de un plafón, no se desprende que tal reparación fuese necesaria **y que la misma impacta de manera substancial para la obtención de sus ingresos, , o bien para la realización de su actividad de la cual obtiene sus ingresos** y sin el cual sus metas operativas se verían obstaculizadas a tal grado que se impediría la realización de su objeto social, por lo que se considera que el mismo no es un gasto estrictamente indispensable

En este sentido, cabe señalar que, existe la obligación por parte de los contribuyentes de acreditar, que las erogaciones que



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** ****

79 de 84

pretende deducir, entre otros requisitos, que estos hayan sido estrictamente indispensables para los fines de la actividad de la contribuyente, para que se cumplimenten en forma cabal sus actividades, de manera que de no realizarlo, éstas tendrían que disminuirse o suspenderse; en este sentido, el arrendamiento de equipo de transporte no es necesario para la obtención de ingresos de la contribuyente, y como consecuencia tampoco lo son los gastos inherentes al uso del automóvil: mantenimiento de equipo de transporte, combustibles y lubricantes, tenencia y estacionamiento

Lo anterior se considera así, ya que del análisis de las pruebas exhibidas por la empresa actora no se acredita que el uso del vehículo automotor, sea de estricta necesidad para el desarrollo de las actividades de la empresa, ya que no se encuentra acreditado que el doctor tenga que desplazarse por toda la ciudad e interior de la República para cumplir con el objeto de la empresa, ya que como se desprende de las constancias que obran en autos su labor la desempeña en la clínica donde presta sus servicios, y no en un lugar diferente, por lo que se considera legal que el vehículo automotor arrendado por el hoy actor, sea un gasto estrictamente indispensable para cumplir su objeto social, lo cual trae como consecuencia que todos los gastos derivados del uso del referido vehículo a su cargo tales como: combustible, tenencia, seguros y estacionamiento, no puedan considerarse como gastos estrictamente indispensables para que la empresa actora lleve a cabo su objeto social y obtenga sus ingresos, por ello es que los citados gastos deben de considerarse como deducibles.

En tales condiciones, el carácter de indispensable se encuentra vinculado con la consecución de las Actividades Empresariales y Profesionales, es decir, debe tratarse de un gasto necesario para que se cumplimenten en forma cabal sus actividades, de manera que de no realizarlo, éstas tendrían que disminuirse o suspenderse; de ahí que el legislador únicamente permite excluir erogaciones de esa naturaleza al considerar la capacidad contributiva del sujeto, cuando existan motivos de carácter jurídico, económico y/o social que lo justifiquen, por lo que en la especie la actora tiene la carga procesal de probar que las deducciones sean indispensables para los fines de su Actividad Empresarial o Profesionales conforme al artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en materia fiscal.

Sirve de apoyo a lo expresado, tesis V-TASR-XII-II-2448, sustentada por la Segunda Sala Regional Hidalgo-México del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, cuyo rubro es del tenor siguiente: consultable en R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año VII. Tomo IV. No. 73. Enero 2007. p. 2035, que reza:

“GASTO ESTRICAMENTE INDISPENSABLE.- PARA DETERMINAR LA PROCEDENCIA DE SU DEDUCCIÓN, DEBE ATENDERSE AL OBJETO SOCIAL DEL CONTRIBUYENTE.- (LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA VIGENTE EN 2004).- En términos del artículo 31, fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en dos mil cuatro, se establece entre otros, como requisito que las deducciones que establece el Capítulo II, de la referida ley, deben ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, con la salvedad que el propio precepto establece.- En ese sentido, atendiendo a la disposición referida, resulta incuestionable que a efecto de que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, determine en el juicio de nulidad, si la deducción es estrictamente indispensable, debe atender cuál es el objeto social de la empresa, que se desprende del acta constitutiva, pues de esa manera tendrá los elementos suficientes para determinar, si el gasto erogado está relacionado directamente con la actividad de la empresa; si es necesario para alcanzar los fines de su actividad o el desarrollo de ésta y que de no producirse se podrían afectar sus actividades o entorpecer su normal funcionamiento o desarrollo. (105)



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL NORTE-ESTE DEL ESTADO DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 1655/18-11-01-3 OT

***** ** ***** ***** **

81 de 84

Juicio Contencioso Administrativo No. 9084/04-11-02-5.- Resuelto por la Segunda Sala Regional Hidalgo-México del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 1° de agosto de 2006, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Rubén Ángeles Enríquez.- Secretario: Lic. Roberto Carlos Ayala Martínez.”

En este sentido, el rechazo de las deducciones por las partidas **Estacionamiento, Mantenimiento de equipo de transporte, Arrendamiento de equipo de transporte, Primas de seguro, Combustibles y lubricantes y Otras contribuciones** por no ser gastos estrictamente indispensables, es **legal**, pues en primer término es de manifestarse que en el caso es a la enjuiciante a la que le corresponde la carga de la prueba para acreditar que dicho gasto es estrictamente indispensable es a la propia actora, esto es, debió acreditar que la erogación que pretende deducir, (arrendamiento de un vehículo automotor y todos sus gastos inherentes al mismo) es un gasto estrictamente indispensable para los fines de la actividad de la contribuyente, para que se cumplieren en forma cabal sus actividades, de manera que de no realizarlo, éstas tendrían que disminuirse o suspenderse, por lo que al no acreditarlo en el procedimiento fiscalizador ni en la presente vía debe persistir la presunción de legalidad respecto de dichas partidas.

Tiene aplicación, en la parte que interesa, la jurisprudencia No. VI.3o.A. J/38, sustentada por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, de la Novena Época, visible en el Tomo XX, Septiembre de 2004, página 1666, que a la letra establece:

“PRUEBA, CARGA DE LA, EN EL JUICIO FISCAL. De conformidad con el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en los juicios fiscales por disposición del artículo 5o., segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, al actor corresponde probar los hechos constitutivos de su acción y al reo (demandado) los de sus excepciones. Por tanto, cuando en el juicio fiscal exista necesidad de aportar alguna prueba para dilucidar un punto de hecho, tocará a la parte interesada en demostrarlo gestionar la preparación y desahogo de tal medio de convicción, pues en ella recae la carga procesal, y no arrojársela al tribunal con el pretexto de que tiene facultades para allegarse de los datos que estime pertinentes para conocer la verdad. De otra forma, se rompería el principio de equilibrio procesal que debe observarse en todo litigio.”

OCTAVO.- Finalmente y atendiendo a las determinaciones alcanzadas esta Jurisdicción en resumen de los Considerandos que anteceden concluye que:

1. Se declara la nulidad de la resolución determinante, únicamente en la parte relativa en el rubro **A) DEDUCCIONES AUTORIZADAS OBSERVADAS POR NO SER ESTRICTAMENTE INDISPENSABLES.-** partida: **“MANTENIMIENTO DE INMUEBLES,** por la cantidad de \$10,508.54, en relación con el impuesto sobre la renta, impuesto empresarial a tasa única e impuesto al valor agregado, así como los accesorios respectivos tales como actualización, recargos y multas, en la misma proporción, por los motivos y fundamentos expuestos en el Considerando Séptimo del presente fallo.

2. Se reconoce la **legalidad y validez** de la resolución impugnada, así como la determinante por lo que respecta a los demás rubros y partidas, respecto de los cuales la actora no logró desvirtuar su legalidad y que han quedado precisados en el presente fallo, por los motivos y fundamentos vertidos a lo largo del mismo.

En mérito de lo expuesto y con fundamento en los artículos 49, 50, 51, fracción IV y 52, fracciones I y II, de la Ley Federal de

Procedimiento Contencioso Administrativo, es de resolverse y se resuelve:

I.- La parte actora acreditó parcialmente su pretensión, en consecuencia;

II. Se declara la **nulidad parcial** de la resolución impugnada, en los términos señalados en el Considerando Octavo del presente fallo.

III.- NOTIFÍQUESE. Así lo resolvieron y firman los Magistrados que integran la Primera Sala Regional Norte-Este del Estado de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, ante la presencia del Secretario de Acuerdos quien da fe.

**MAG. JOSÉ ALFONSO
PADILLA MANJARREZ**

Instructor de la Primera
Ponencia de esta Sala

**MAG. CELINA MACIAS
RAYGOZA**

Instructora de la Segunda
Ponencia de este Sala.

**MAG. HÉCTOR OCTAVIO
SALDAÑA HERNÁNDEZ**

Presidente e Instructor de la Tercera
Ponencia de esta Sala

LIC MIGUEL ANGEL FLORES RAMIREZ

SECRETARIO DE ACUERDOS

QUIEN DA FE.

La Sala que al rubro se indica, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 111 y 116, primer párrafo, de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública; 113, fracciones I, II y III, y 118 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la información Pública y Punto Trigésimo Octavo, fracciones I, II y III, de los Lineamientos Generales en Materia de Clasificación y Desclasificación de la Información, así como para la Elaboración de Versiones Públicas, indica que fueron suprimidos de la versión pública de la presente sentencia **Nombre del actor, representante legal, datos de terceros, número de cuenta, domicilio, datos de identificación,** información considerada legalmente como confidencial, por actualizar lo señalado en dichos supuestos normativos. Firma el Secretario de Acuerdos que emite la presente.

ANEXO II



**JUICIO DE AMPARO
DIRECTO: 433/2019.**

PARTE QUEJOSA:

***** ** *****

***** , SOCIEDAD CIVIL.

MAGISTRADO PONENTE:

BERNARDINO CARMONA
LEÓN.

SECRETARIO:

FRANCISCO EMMANUEL
ALEGRÍA COLÍN.

Naucalpan de Juárez, Estado de México.
Acuerdo del Cuarto Tribunal Colegiado en Materia
Administrativa del Segundo Circuito, correspondiente
a la sesión ordinaria de **veintiocho de noviembre de
dos mil diecinueve.**

V I S T O S para resolver el juicio de amparo
directo **433/2019**, promovido por ***** ** *****
***** , **sociedad civil**, a través de su representante
**** ** ** ** ** ***** , contra la sentencia de
trece de mayo de dos mil diecinueve¹, dictada por la
Primera Sala Regional Norte-Este del Estado de
México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa,
en el juicio de nulidad 1655/18-11-01-3; y,

RESULTANDO:

PRIMERO. Presentación de la demanda de
amparo. Mediante escrito presentado el ocho de

¹ Fojas 2138 a 2179 del juicio de nulidad.

agosto de dos mil diecinueve², en la Oficialía de Partes de las Salas Regionales Norte-Este del Estado de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el ***** ** ***** ***** , **sociedad civil**, a través de su representante legal **** ** ** ** **** ***** , promovió juicio de amparo directo, contra la autoridad y por el acto que a continuación se detallan:

“III. AUTORIDAD RESPONSABLE

ÚNICA.- *La Primera Sala Regional Norte-Este del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.*

IV. ACTO RECLAMADO Y FECHA DE CONOCIMIENTO DEL ACTO

La sentencia de 13 de mayo de 2019, emitida por la Primera Sala Regional Norte-Este del Estado de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, misma que fue notificada a través de boletín jurisdiccional el día 26 de junio de 2019.”

SEGUNDO. Derechos fundamentales violados y tercero interesado. La parte quejosa señaló como derechos fundamentales violados los contenidos en los artículos 14, 16 y 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y como tercero interesadas a la Administración Desconcentrada Jurídica de México “2”, del Servicio de Administración Tributaria, y a la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de México.

² Fojas 3 a 28 del juicio de amparo directo.



TERCERO. Trámite y remisión de la demanda de amparo. Por acuerdo de ocho de agosto de dos mil diecinueve³, el Magistrado Instructor de la Primera Sala Regional Norte-Este del Estado de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, tuvo por presentada la demanda de amparo y ordenó emplazar a la autoridad demandada en el juicio de origen y a ***** , a quienes les asiste la calidad de terceros interesados.

Hecho lo anterior, mediante oficio 11-1-3-43716/19, de nueve de agosto de dos mil diecinueve, el Magistrado Presidente de la Sala del conocimiento, rindió informe justificado y remitió la demanda de amparo, así como los autos del expediente 1655/18-11-01-3, al Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, en turno.

CUARTO. Admisión de la demanda de amparo. Este Cuarto Tribunal Colegiado en la Materia y Circuito señalados, a quien tocó conocer de la demanda de amparo, mediante auto de Presidencia de veintiuno de agosto de dos mil diecinueve⁴, instruyó su registro con el expediente **433/2019**, la **admitió** a trámite, tuvo con el carácter de tercero interesado a la **Dirección General de Fiscalización dependiente de la Subsecretaría de Ingresos, a la Procuraduría Fiscal, ambas de la Secretaría de**

³ Foja 2212 del juicio de nulidad.

⁴ Fojas 30 a 32 del juicio de amparo.

Finanzas del Gobierno del Estado de México, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de la Administración Desconcentrada Jurídica de México “2” y a *** ***** ***** y** ordenó dar vista al agente del Ministerio Público de la Federación adscrito, quien no formuló alegatos.

QUINTO. Turno. En auto de Presidencia de treinta de septiembre de dos mil diecinueve⁵, con fundamento en el artículo 183 de la Ley de Amparo, se ordenó turnar el presente expediente al Magistrado **Bernardino Carmona León**, para la elaboración del proyecto de resolución correspondiente; y,

C O N S I D E R A N D O:

PRIMERO. Competencia. Este Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, **es constitucional y legalmente competente** para conocer y resolver el juicio de amparo directo, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 103 y 107, fracciones V, inciso b) y VI de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 33 fracción II y 34 de la Ley de Amparo; y, 37, fracción I, inciso b), 38 y 144 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación; así como en el Acuerdo General 3/2013, emitido por el Pleno del Consejo de la Judicatura Federal, relativo a la determinación del número y límites territoriales de los circuitos en que se divide la

⁵ Foja 49 del juicio de amparo directo.



PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

República Mexicana; y al número, a la jurisdicción territorial y especialización por materia de los Tribunales Colegiados y Unitarios de Circuito y de los Juzgados de Distrito, que en sus puntos **PRIMERO**, fracción II, **SEGUNDO** fracción II, punto 1) , y **TERCERO**, fracción II, en relación con el **CUARTO**, fracción II, primer y segundo párrafos, se refieren a la competencia de los Tribunales Colegiados en Materia Administrativa, con residencia en Naucalpan de Juárez, Estado de México; así como a las reglas de turno, sistema de recepción y distribución de asuntos entre los Tribunales Colegiados precisados; toda vez que el acto reclamado lo constituye una sentencia definitiva dictada por un Tribunal Administrativo, cuya sede se ubica dentro del ámbito territorial que tiene señalado este Tribunal Colegiado como jurisdicción.

SEGUNDO. Legitimación e interés jurídico. El juicio de amparo fue presentado por parte legítima, pues lo promueve el ***** ** ***** ***** , **sociedad civil**, parte actora en el juicio de origen en que se dictó la sentencia reclamada, a través de su representante legal **** ** ** ** ** *****⁶.

No obsta a la anterior determinación, el hecho de que la Sala responsable haya declarado la **nulidad parcial** de la resolución impugnada, pues lo cierto es que a través de la demanda de amparo, la parte

⁶ Personalidad que tiene reconocida en auto de **veintiuno de mayo y cinco de junio de dos mil diecisiete**, visible a fojas 973 y 1051 del juicio de nulidad.

quejosa pretende obtener un mayor beneficio al ya obtenido, por ende, goza de interés jurídico para acudir a la instancia constitucional.

Máxime, que se satisfacen los presupuestos de procedencia del juicio de amparo directo, contenidos en el artículo 170, fracción I, de la Ley de Amparo⁷.

TERCERO. Oportunidad. La acción constitucional fue intentada dentro del **plazo genérico de quince días** que prevé el artículo 17 de la Ley de Amparo⁸.

a) La sentencia reclamada se notificó a la parte quejosa el miércoles veintiséis de junio de dos mil

⁷ **Artículo 170.** El juicio de amparo directo procede:

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

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

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

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

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

(...)"



diecinueve⁹.

b) Al haber sido inhábiles los días **veintinueve y treinta de junio**, de conformidad con el **acuerdo SS/3/2019**, del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por el que se determina el calendario oficial de suspensión de labores para el año dos mil diecinueve; la notificación surtió efectos al tercer día hábil; esto es, el **lunes uno de julio siguiente**, de conformidad con lo dispuesto en el numeral 65, cuarto párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo¹⁰.

El plazo de **quince días** para ejercer la acción constitucional transcurrió del **martes dos de julio al jueves ocho de agosto de dos mil diecinueve**.

De dicho plazo deben descontarse los días, **seis, siete, del trece al treinta y uno de julio, así como el tres y cuatro de agosto de esa anualidad**, al haber sido inhábiles, de conformidad con el acuerdo antes referido.

⁸ **Artículo 17.** El plazo para presentar la demanda de amparo es de quince días, salvo:

(...)

⁹ Foja 2181 del juicio de nulidad.

¹⁰ **Artículo 65.-**

(...)

La notificación surtirá sus efectos al tercer día hábil siguiente a aquél en que se haya realizado la publicación en el Boletín Jurisdiccional o al día hábil siguiente a aquél en que las partes sean notificadas personalmente en las instalaciones designadas por el Tribunal, cuando así proceda, en términos de lo establecido por el artículo 67 de esta Ley.

c) La demanda de amparo se presentó el **jueves ocho de agosto de dos mil diecinueve**¹¹, en la Oficialía de Partes de las Salas Regionales Norte-Este del Estado de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; por lo tanto, la acción de amparo se promovió **oportunamente**.

Lo anterior puede apreciarse gráficamente en el siguiente calendario:

JUNIO DE 2019						
L	M	M	J	V	S	D
					1	2
3	4	5	6	7	8	9
10	11	12	13	14	15	16
17	18	19	20	21	22	23
24	25	26 a)	27	28	29	30

JULIO DE 2019						
L	M	M	J	V	S	D
1 b)	2	3	4	5	6	7
8	9	10	11	12	13	14
15	16	17	18	19	20	21
22	23	24	25	26	27	28
29	30	31				

AGOSTO DE 2019						
L	M	M	J	V	S	D
			1	2	3	4
5	6	7	8 c)	9	10	11
12	13	14	15	16	17	18
19	20	21	22	23	24	25
26	27	28	29	30	31	

a) Fecha en que se notificó la sentencia reclamada.

¹¹ Foja 3 del juicio de amparo.



b) Data en que surtió efectos la notificación.

c) Día en que se presentó la demanda de amparo.

Plazo de quince días para promover el juicio de amparo.

Días inhábiles.

CUARTO. Consideración previa. La sentencia reclamada se encuentra glosada en el juicio de nulidad 1655/18-11-01-3, del índice de la Primera Sala Regional Norte-Este del Estado de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa¹², la cual se reproduce en copia certificada y se agrega al presente expediente; sin que sea necesario transcribirla, como tampoco los conceptos de violación que en su contra expresa la parte quejosa, en atención a que la legislación aplicable, en ninguno de sus preceptos, establece como condición para resolver el juicio que se deban transcribir aquéllos, tal como lo ha hecho patente la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia **2a./J. 58/2010**¹³.

¹² Fojas 2138 a 2179 del juicio de nulidad.

¹³ Visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XXXI, mayo de dos mil diez, página ochocientos treinta, rubro y texto siguientes: **“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. PARA CUMPLIR CON LOS PRINCIPIOS DE CONGRUENCIA Y EXHAUSTIVIDAD EN LAS SENTENCIAS DE AMPARO ES INNECESARIA SU TRANSCRIPCIÓN.** De los preceptos integrantes del capítulo X "De las sentencias", del título primero "Reglas generales", del libro primero "Del amparo en general", de la Ley de Amparo, no se advierte como obligación para el juzgador que transcriba los conceptos de violación o, en su caso, los agravios, para cumplir con los principios de congruencia y exhaustividad en las

QUINTO. Antecedentes del acto reclamado.

Previamente a analizar los conceptos de violación, se considera necesario realizar una breve relatoría de diversas actuaciones que se desprenden del juicio de nulidad 1655/18-11-01-3¹⁴, consistentes en:

1. Mediante oficio **203134301/1759/2017**¹⁵ de **veinticuatro de enero de dos mil diecisiete**, la Directora General de Fiscalización, dependiente de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de México, determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$***** (**** ***** ***** *** ***) ***** * *** pesos ***** moneda nacional), por concepto de **renta gravable de reparto de utilidades de los trabajadores** de la contribuyente ***** ** ***** ***** , sociedad civil, y de conformidad con el resolutivo primero de la resolución de la Cuarta Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en Utilidades de las Empresas, se aplica el *** a la Renta Gravable determinada por el

sentencias, pues tales principios se satisfacen cuando precisa los puntos sujetos a debate, derivados de la demanda de amparo o del escrito de expresión de agravios, los estudia y les da respuesta, la cual debe estar vinculada y corresponder a los planteamientos de legalidad o constitucionalidad efectivamente planteados en el pliego correspondiente, sin introducir aspectos distintos a los que conforman la litis. Sin embargo, no existe prohibición para hacer tal transcripción, quedando al prudente arbitrio del juzgador realizarla o no, atendiendo a las características especiales del caso, sin demérito de que para satisfacer los principios de exhaustividad y congruencia se estudien los planteamientos de legalidad o inconstitucionalidad que efectivamente se hayan hecho valer”.

¹⁴ A los que ya se les asignó valor probatorio pleno en el considerando anterior, –cuarto– de esta resolución.

¹⁵ Fojas 33 a 165 del juicio de nulidad.



ejercicio fiscal del **uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil doce**, por lo que el contribuyente deberá efectuar a sus trabajadores el pago en cantidad de \$ ***** (*****
 * ***** ** ***** ** ***** *****
 *****).

Inconforme con dicha determinación, la parte quejosa, interpuso recurso de revocación el **catorce de marzo de dos mil diecisiete**, y por oficio **203052010/2513/2018 de cinco de septiembre de dos mil dieciocho**¹⁶, el Procurador Fiscal de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de México determinó **confirmar** la resolución recurrida.

2. En razón a lo anterior, ***** ** *****
 ***** , **sociedad civil**, a través de su apoderado
 **** ** ** ** ***** ***** presentó escrito de
 demanda de nulidad el **diecisiete de mayo de dos mil dieciocho**¹⁷, en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Norte-Este del Estado de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el cual por auto de **veintiuno de mayo del año en cita**¹⁸, el Magistrado Instructor de la Primera Sala Regional Norte-Este del Estado de México del referido Tribunal, ordenó su registro con el expediente **1655/18-11-01-3**, y, entre otras determinaciones, requirió a la actora para que señalara nombre y domicilio del tercero

¹⁶ Fojas 1131 a 1137 ídem.
¹⁷ Foja 1 a 22 del juicio de nulidad.
¹⁸ Foja 973 ídem.

interesado.

Por auto de **cinco de julio de ese año**¹⁹, entre otras determinaciones, se tuvo por desahogado el requerimiento formulado, se admitió a trámite la demanda y ordenó correr traslado a la **Dirección General de Fiscalización** dependiente de la **Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de México** y a la **Secretaría de Hacienda y Crédito Público**, por conducto de la **Administración Desconcentrada Jurídica de México "2"** y a ******* ***** *******, en su carácter de **tercero interesado** y representante de los Trabajadores; así como a la **Procuraduría Fiscal de la Secretaria de Finanzas del Gobierno del Estado de México**, mediante auto de **catorce de agosto siguiente**²⁰.

3. Por oficios presentados el **once y diecisiete de septiembre de dos mil dieciocho**²¹, en la Oficialía de Partes Común de la Salas Regionales Norte-Este del Estado de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, las autoridades demandadas dieron **contestación a la demanda** de nulidad, mismas que se acordaron favorablemente en proveídos de **doce y dieciocho siguientes**²²; asimismo, mediante escrito presentado el **doce de ese mes y año**²³, ******* ***** ******* aceptó su designación como

¹⁹ Foja 1051 ibídem.

²⁰ Foja 1064 ibídem.

²¹ Fojas 1102 a 1104, y 1122 a 1129 del juicio de nulidad.

²² Fojas 1105 y 2057 ibídem.

²³ Foja 1114 ibídem.



representante de los trabajadores de la parte actora, por lo que en auto de **trece siguiente**²⁴, se tuvo por apersonado a juicio.

4. Mediante escrito presentado el **dieciséis de octubre de dos mil dieciocho**²⁵, en la Oficialía de Partes Común de la Salas señaladas, la parte actora formuló **ampliación de manda**, lo que se acordó de conformidad en auto de **diecisiete siguiente**²⁶; y, por oficios presentados el **trece y dieciséis de noviembre de esa anualidad**²⁷, las autoridades demandadas dieron **contestación a dicha ampliación demanda** de nulidad, mismas que se acordaron favorablemente en proveídos de **quince**²⁸ y **veintiséis**²⁹ siguientes.

5. El **trece de mayo de dos mil diecinueve**³⁰, la Sala del conocimiento, dictó sentencia que concluyó con los puntos resolutive siguientes:

“I. La parte actora acreditó parcialmente su pretensión, en consecuencia;

*II. Se declara la **nulidad parcial** de la resolución impugnada, en los términos señalados en el considerando Octavo del presente fallo.*

III. NOTIFIQUESE (...).”

PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

²⁴ Foja 1115 ibídem.

²⁵ Fojas 2066 a 2086 ibídem.

²⁶ Foja 2087 ibídem.

²⁷ Fojas 2099 y 2109 ibídem.

²⁸ Foja 2102 ibídem.

²⁹ Foja 2123 ibídem.

³⁰ Foja 2138 a 2179 del juicio de nulidad.

Determinación que constituye el acto reclamado en este juicio.

SEXTO. Violación al procedimiento advertida de oficio. No ha lugar al análisis de las consideraciones que sustentan la sentencia reclamada, ni de los conceptos de violación que formula la parte quejosa, ya que este tribunal advierte, oficiosamente, conforme con los artículos 107, fracción III, inciso a), primer y último párrafos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos,³¹ 74, fracción V, 79, fracción VI y último párrafo y 174, segundo párrafo de la Ley de

³¹ **“Artículo 107.** Las controversias de que habla el artículo 103 de esta Constitución, con excepción de aquellas en materia electoral, se sujetarán a los procedimientos que determine la ley reglamentaria, de acuerdo con las bases siguientes:

[...]

III. Cuando se reclamen actos de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, el amparo sólo procederá en los casos siguientes:

a). **Contra sentencias definitivas, laudos y resoluciones que pongan fin al juicio, ya sea que la violación se cometa en ellos o que, cometida durante el procedimiento, afecte las defensas del quejoso trascendiendo al resultado del fallo. En relación con el amparo al que se refiere este inciso y la fracción V de este artículo, el Tribunal Colegiado de Circuito deberá decidir respecto de todas las violaciones procesales que se hicieron valer y aquéllas que, cuando proceda, advierta en suplencia de la queja, y fijará los términos precisos en que deberá pronunciarse la nueva resolución. Si las violaciones procesales no se invocaron en un primer amparo, ni el Tribunal Colegiado correspondiente las hizo valer de oficio en los casos en que proceda la suplencia de la queja, no podrán ser materia de concepto de violación, ni de estudio oficioso en juicio de amparo posterior.**

[...]

Al reclamarse la sentencia definitiva, laudo o resolución que ponga fin al juicio, deberán hacerse valer las violaciones a las leyes del procedimiento, siempre y cuando el quejoso las haya impugnado



Amparo,³² que **en el caso existió transgresión a las leyes que norman el procedimiento del juicio contencioso administrativo federal**, situación que trae una violación evidente de la ley que dejó sin defensa a una de las partes, lo que da lugar a suplir la queja deficiente, en términos del artículo 79, fracción VI, de la Ley de Amparo.

Al respecto, es importante tener en consideración que el segundo párrafo del numeral 14 de la Carta Magna, otorga a los gobernados el derecho fundamental de audiencia, el cual, se traduce en la oportunidad de una adecuada defensa, previa a

durante la tramitación del juicio mediante el recurso o medio de defensa que, en su caso, señale la ley ordinaria respectiva. Este requisito no será exigible en amparos contra actos que afecten derechos de menores o incapaces, al estado civil, o al orden o estabilidad de la familia, ni en los de naturaleza penal promovidos por el sentenciado;

[...]"

³² "Artículo 74. La sentencia debe contener:

[...]

V. Los efectos o medidas en que se traduce la concesión del amparo, y en caso de amparos directos, el pronunciamiento respecto de todas las violaciones procesales que se hicieron valer y aquellas que, cuando proceda, el órgano jurisdiccional advierta en suplencia de la queja, además de los términos precisos en que deba pronunciarse la nueva resolución; y

[...]"

"Artículo 79. La autoridad que conozca del juicio de amparo deberá suplir la deficiencia de los conceptos de violación o agravios, en los casos siguientes:

[...]

VI. En otras materias, cuando se advierta que ha habido en contra del quejoso o del particular recurrente una violación evidente de la ley que lo haya dejado sin defensa por afectar los derechos previstos en el artículo 1o de esta Ley. En este caso la suplencia sólo operará en lo que se refiere a la controversia en el amparo, sin poder afectar situaciones procesales resueltas en el procedimiento en el que se dictó la resolución reclamada; y

cualquier acto privativo de la libertad, propiedades, posesiones o derechos.³³

De tal manera, a fin de dar cabal cumplimiento a ese derecho constitucional, las autoridades están obligadas, entre otros aspectos, a respetar las formalidades esenciales del procedimiento, entre las que se distingue, por su carácter trascendental, el debido emplazamiento a juicio.

En relación con dicho tema, la extinta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a través de jurisprudencia, determinó que el emplazamiento es de orden público, y que por ello, en cualquier juicio, los juzgadores están obligados a investigar de oficio si se efectuó o no, incluso, a revisar si fueron observadas las leyes de la materia al realizarlo.

[...]

La suplencia de la queja por violaciones procesales o formales sólo podrá operar cuando se advierta que en el acto reclamado no existe algún vicio de fondo.”

“Artículo 174. [...]

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

[...]

³³ **“Artículo 14. [...]**

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

[...]



La anterior afirmación, encuentra sustento en la jurisprudencia³⁴ y tesis³⁵, de rubros y textos siguientes:

“EMPLAZAMIENTO. ES DE ORDEN PÚBLICO Y SU ESTUDIO ES DE OFICIO. *La falta de emplazamiento o su verificación en forma contraria a las disposiciones aplicables, es la violación procesal de mayor magnitud y de carácter más grave, puesto que da origen a la omisión de las demás formalidades esenciales del juicio, esto es, imposibilita al demandado para contestar la demanda y, por consiguiente, le impide oponer las excepciones y defensas a su alcance; además, se le priva del derecho a presentar las pruebas que acrediten sus defensas y excepciones y a oponerse a la recepción o a contradecir las probanzas rendidas por la parte actora y, finalmente, a formular alegatos y ser notificado oportunamente del fallo que en el proceso se dicte. La extrema gravedad de esta violación procesal ha permitido la consagración del criterio de que el emplazamiento es de orden público y que los Jueces están obligados a investigar de oficio si se efectuó o no y sí, en caso afirmativo, se observaron las leyes de la materia.”*

“EMPLAZAMIENTOS DEFECTUOSOS. *El emplazamiento es siempre una cuestión de orden público, que puede el Juez examinar aun de oficio en cualquier estado del negocio, al igual que acontece tratándose de otros presupuestos procesales como los de personalidad o de falta de competencia en el juzgador. Se permite, así evitar la tramitación de juicios nulos. Particularmente tratándose de emplazamiento defectuoso, puede afirmarse que ni*

³⁴ La Jurisprudencia con registro **240531**, de la extinta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente a la Séptima Época, es visible en el Semanario Judicial de la Federación, Volumen 163-168, Cuarta Parte, Materia Civil, Página 195.

³⁵ La Tesis con registro **273067**, de la extinta Tercera Sala del Alto Tribunal, correspondiente a la Sexta Época, fue publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Volumen II, Cuarta Parte, Materia Común, Página 113.

siquiera llega a constituirse, con realidad, con una existencia, verdadera, la relación procesal, entre actor y demandado a través del Juez. Por tanto, si se emplazó defectuosamente a un demandado, no es posible dictar sentencia de fondo en lo que al mismo se refiere y deben dejarse a salvo los derechos del actor.”

De los criterios transcritos se observa **la importancia procesal del emplazamiento a las partes** en cualquier juicio, en general, y en el proceso constitucional, en particular, dado que mediante el juicio de amparo son reparables, entre otros actos, aquellos que violen el derecho de audiencia.

Debe precisarse, además, que el derecho a un debido emplazamiento no se limita, únicamente, al actor y al demandado, sino que **incluye a todas las partes que intervienen en el juicio**, ya sea para deducir un derecho propio, para coadyuvar con alguna de las partes, o bien, porque la resolución que llegue a dictarse por la autoridad judicial competente pueda ocasionarles algún perjuicio irreparable; esto es, a quienes la doctrina ha denominado como **terceros interesados**.

En ese contexto, se tiene presente que la ley que regula la sustanciación de los juicios ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, es la **Ley Federal de Procedimiento Contencioso**



Administrativo, tal como indica el primer párrafo de su artículo 1°. ³⁶

También, que de los párrafos segundo y tercero del mismo dispositivo, se advierte el principio de *litis* abierta que impera en tales juicios, que permite al particular afectado, combatir, simultáneamente, tanto la resolución recaída a un recurso administrativo, en los casos en que no satisfaga su interés jurídico, como la resolución administrativa originalmente recurrida, en la parte que continúe afectándolo.

Por otra parte, del numeral 3°, fracción III de la legislación de referencia, se colige, que en el juicio contencioso **tiene carácter de tercero interesado**, cualquier persona que sea titular de un derecho reconocido por la ley, incompatible con la pretensión del demandante, y que pueda verse afectado por la

³⁶ **“Artículo 1o.** Los juicios que se promuevan ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se regirán por las disposiciones de esta Ley, sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. A falta de disposición expresa se aplicará supletoriamente el Código Federal de Procedimientos Civiles, siempre que la disposición de este último ordenamiento no contravenga las que regulan el juicio contencioso administrativo federal que establece esta Ley.

Cuando la resolución recaída a un recurso administrativo, no satisfaga el interés jurídico del recurrente, y éste la controvierta en el juicio contencioso administrativo federal, se entenderá que simultáneamente impugna la resolución recurrida en la parte que continúa afectándolo, pudiendo hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso.

Asimismo, cuando la resolución a un recurso administrativo declare por no interpuesto o lo deseche por improcedente, siempre que la Sala Regional competente determine la procedencia del mismo, el juicio contencioso administrativo procederá en contra de la resolución objeto del recurso, pudiendo en todo caso hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso.”

insubsistencia del acto impugnado, como consecuencia de una declaración de nulidad.³⁷

En el mismo sentido, la fracción VII, del precepto 14 de la ley en comento, reconoce la importancia de la participación de los terceros en la sustanciación del juicio, al establecer, entre los requisitos que debe satisfacer la demanda inicial, el señalamiento del nombre y domicilio de los terceros interesados, en los casos en que los haya.³⁸

Aunado a lo anterior, el dispositivo 18 de la ley en cita, refiere el plazo dentro del cual, el tercero puede apersonarse por escrito al juicio, así como los aspectos que este debe colmar, de entre los que destacan, **la justificación de su derecho para intervenir en el asunto**, y el documento con que acredite su personalidad, cuando no gestione en nombre propio.³⁹

³⁷ **“Artículo 30.** *Son partes en el juicio contencioso administrativo:*

[...]

III. *El tercero que tenga un derecho incompatible con la pretensión del demandante.”*

³⁸ **“Artículo 14.** *La demanda deberá indicar:*

[...]

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

[...].”

³⁹ **“Artículo 18.** *El tercero, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que se corra traslado de la demanda, podrá apersonarse en juicio mediante escrito que contendrá los requisitos de la demanda o de la contestación, según sea el caso, así como la justificación de su derecho para intervenir en el asunto.*

Deberá adjuntar a su escrito, el documento en que se acredite su personalidad cuando no gestione en nombre propio, las pruebas documentales que ofrezca y el cuestionario para los peritos. Son aplicables en lo conducente los cuatro últimos párrafos del artículo 15.”



Como puede verse, el señalamiento del tercero no depende del criterio del actor en el juicio, ni del de la Sala, sino de un estado de derecho que debe ser reconocido por el órgano jurisdiccional, a efecto de que se le corra traslado con la demanda, para que esté en aptitud de apersonarse, de ahí que **su llamado a juicio es indispensable para integrar correctamente la relación procesal-litigiosa.**

En efecto, la debida integración de la relación jurídica procesal es indispensable para que sea posible dictar una sentencia de fondo, por lo que constituye una condición necesaria de la acción; esto se explica si se atiende a que la relación jurídica procesal es el vínculo que une al actor, demandado y al juez, que son los sujetos de esa relación, la cual está determinada por la pretensión de las partes, y se genera entre quien puede ejercer una acción, quien tiene interés en oponerse a ella y quien decidirá entre ellos; no debe confundirse con la relación jurídica sustancial, pues esta se entabla únicamente entre el titular de un derecho y quien puede oponerse a él, y no siempre coincide con la relación jurídica procesal, aunque lo más común es que sí lo hagan.

De este modo, si se sigue el juicio por alguien a quien no asiste el derecho, o bien, contra quien no se le puede exigir una prestación, no es jurídicamente posible dictar sentencia de fondo, pues la relación no se ha integrado por las personas que pueden exigir u oponerse a la pretensión.

Por eso la debida integración de la relación jurídica procesal es una condición necesaria para la procedencia de la acción.

En esas condiciones, al ser la sala del conocimiento el órgano que dirige el proceso, le corresponde **verificar el cumplimiento de las formalidades esenciales del procedimiento, entre ellas, el legal llamado a juicio de todas aquellas personas que tengan derecho a intervenir en él,** para lo cual, debe realizar todos los actos necesarios a fin de que los terceros interesados sean oídos en juicio, pues de no ser así, contravendría las reglas fundamentales que norman el juicio de nulidad, y por ende, **en esos casos debe ordenarse la reposición del procedimiento.**

Es aplicable al caso, por las razones que la informan y por compartirse, la jurisprudencia **II.3°.AJ/8 (10ª)** sustentada por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa de este Segundo Circuito, cuyo rubro y texto son:

“TERCEROS INTERESADOS EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN EL QUE SE IMPUGNA UNA RESOLUCIÓN QUE ORDENA A UNA EMPRESA EL REPARTO DE UTILIDADES. TIENEN ESE CARÁCTER LOS TRABAJADORES DEL ACTOR, POR LO QUE EL TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO QUE CONOZCA DEL AMPARO DIRECTO CONTRA LA SENTENCIA CORRESPONDIENTE DEBE REVISAR OFICIOSAMENTE SI SE LES EMPLAZÓ Y, DE NO SER ASÍ, CONCEDER LA



PROTECCIÓN DE LA JUSTICIA FEDERAL PARA QUE SE SUBSANE ESA OMISIÓN PROCESAL.

En el juicio contencioso administrativo en el que se impugna una resolución que ordena a una empresa el reparto de utilidades, los trabajadores del actor tienen el carácter de parte como terceros interesados, conforme al artículo 3o., fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo que su intervención en el proceso es indispensable para justificar la legalidad de la sentencia correspondiente, razón por la cual, si el patrón promueve amparo directo contra ésta, el Tribunal Colegiado de Circuito debe revisar oficiosamente si dicha parte fue emplazada y, de no ser así, conceder la protección de la Justicia Federal para que se subsane esa violación al procedimiento, en términos de la jurisprudencia P./J. 44/96 del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la página 85 del Tomo IV, julio de 1996, de la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, de rubro: "TERCERO PERJUDICADO EN EL JUICIO DE AMPARO. SI NO FUE EMPLAZADO DEBE ORDENARSE LA REPOSICIÓN DEL PROCEDIMIENTO, SIN QUE OBSTEN LAS CIRCUNSTANCIAS ESPECIALES Y MODALIDADES QUE SE IMPONGAN EN LA SENTENCIA QUE CONCEDA EL AMPARO."⁴⁰

En adición a lo anterior, por su vinculación e importancia al caso, es pertinente traer a mención la figura procesal del litisconsorcio, que ha sido definida por el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México, como un término compuesto, que deriva de los vocablos latinos *lis-litis*, que significa litigio; y *consortiun-ii*, que implica la participación de varias personas en una misma suerte.

⁴⁰ visible en la página 1469, Libro XII, Septiembre de 2012, Tomo 3, Décima Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, con número de registro 2001802

Además, el concepto en cuestión ha sido delineado en dos vertientes, el **litisconsorcio voluntario** y el **litisconsorcio necesario**; el primero, tiene lugar cuando el actor hace que varias partes intervengan en el juicio como demandados, pues así lo desea, ya que podría ejercer en procedimientos separados sus acciones, y obtener sentencias en cada uno de ellos; en tanto que, el segundo, es cuando la obligación de concurrir al pleito deriva de la naturaleza del litigio, esto es, se trata de casos de solidaridad, si se desea demandar a todos los deudores o a cualquiera de ellos la totalidad de la obligación.

Al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha definido en diversos criterios jurisprudenciales, que el **litisconsorcio necesario** es una institución que surge ante la existencia de una relación sustancial única e inescindible para varios sujetos, que produce que cualquier declaración, modificación, adición y, especialmente, su extinción, por cualquier motivo, solo puede ser efectuada con eficacia, con la vinculación de todos ellos al proceso en que esa relación jurídica común es sometida a un litigio jurisdiccional; y por esa razón, **la falta de tal vinculación impide la formación válida de la relación jurídica-procesal, y con ello, la posibilidad jurídica de resolver el litigio en cuanto al fondo.**

Por ello, se insiste, en que el interés de los trabajadores de la empresa actora en el juicio de nulidad, sea incompatible con los de esta última, en términos de la fracción III del artículo 3° de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Tal afirmación encuentra apoyo, en la jurisprudencia **2a./J. 146/2011**⁴¹, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro y texto siguientes:

“REPARTO ADICIONAL DE UTILIDADES. LOS TRABAJADORES, COMO TERCEROS, DEBEN SER LLAMADOS A JUICIO POR CONDUCTO DE QUIEN LOS REPRESENTE, CUANDO SE DEMANDA LA NULIDAD DE LA RESOLUCIÓN QUE LO ORDENA. De los artículos 121 y 122 de la Ley Federal del Trabajo, 10, 86, 130 y 133 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y 7o. y 8o. del Reglamento de los Artículos 121 y 122 de la Ley Federal del Trabajo, se advierte una obligación anual de los contribuyentes en la que, concomitante con la de presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta en la que se determina el ingreso gravable, debe fijarse, por el propio contribuyente, el monto que corresponda a la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa, lo cual significa que también se trata de una obligación anual que considera para su cumplimiento un específico ejercicio fiscal. Igualmente, deriva que dicho reparto debe efectuarse dentro de los 60 días siguientes a la fecha en que deba pagarse el impuesto anual y, en caso de que deba aumentarse el ingreso gravable declarado inicialmente para efectos fiscales, procede hacer un reparto adicional dentro de un plazo igual o

⁴¹ La Jurisprudencia 2a./J. 146/2011, con registro 161007, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente a la Novena Época, fue publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXIV, Septiembre de 2011, Materia Administrativa, Página 1466.



dentro de los 30 días siguientes a la resolución dictada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando haya mediado impugnación de los trabajadores. Por tanto, las resoluciones que ordenan el reparto adicional de utilidades como resultado de la modificación del ingreso global gravable, tienen una relación de carácter complementario con la declaración original, pues forman parte del resultado del ejercicio fiscal de que se trate y pueden repercutir en los derechos de los trabajadores, por lo que debe citarse a juicio como tercero interesado al sindicato o al representante de los trabajadores de la empresa que demandó la nulidad de una resolución que ordena un reparto adicional de utilidades, pues de resolverse en favor del actor podría privarse a aquellos trabajadores de la participación activa en las utilidades que legalmente pudiera corresponderles; emplazamiento que se hará a través del representante del sindicato o de la mayoría de los trabajadores en caso de no existir aquél, es decir, de quien represente los intereses de los trabajadores en el momento de requerir al actor; lo que no significa que una vez establecida legalmente la obligación de realizar el reparto adicional de utilidades, deba considerarse para esos efectos a los trabajadores que prestan sus servicios al actualizarse el mencionado requerimiento, sino a los que laboraron durante el ejercicio fiscal que se corrige.”

En efecto, en la ejecutoria con que se integró la jurisprudencia antes transcrita, en lo conducente se sostuvo lo siguiente:

“(…)”

El análisis sistemático de los indicados preceptos indica que se está en presencia de una obligación anual de los contribuyentes en la que, concomitante con la de presentar una declaración anual del impuesto sobre la renta en la que se determina el ingreso gravable, debe determinarse, por el propio contribuyente, el monto que corresponda a la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa, lo cual significa que

también se trata de una obligación anual, que considera para su cumplimiento determinado ejercicio fiscal que deberá coincidir con el año calendario.

Igualmente, deriva que el reparto de utilidades entre los trabajadores deberá efectuarse dentro de los sesenta días siguientes a la fecha en que deba pagarse el impuesto anual y, en caso de que por alguna razón deba aumentarse el ingreso gravable declarado inicialmente para efectos fiscales, procederá hacer un reparto adicional dentro de un plazo igual o dentro de los treinta días siguientes a la resolución dictada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando haya mediado impugnación de los trabajadores.

Por tanto, debe entenderse que las resoluciones que ordenan un reparto adicional de utilidades como resultado de la modificación del ingreso global gravable, tienen una relación de carácter complementario con la declaración original, pues siguen formando parte del resultado del ejercicio fiscal correspondiente y pueden repercutir en los derechos de los trabajadores.

En virtud de lo anterior, debe citarse a juicio como tercero interesado al sindicato a que pertenecen los trabajadores de una empresa que demandó la nulidad de una resolución que ordena un reparto adicional de utilidades, pues de resolverse a favor del actor podría privarse a los trabajadores de la participación activa en las utilidades de la empresa que legalmente pudiera corresponderles, emplazamiento que se hará a través del representante del sindicato o de la mayoría de los trabajadores en caso de no existir aquél, es decir, a quien represente actualmente los intereses de los trabajadores.

Lo anterior es así, porque para iniciar el juicio es indispensable que quede integrada correctamente la relación procesal, dando cumplimiento a lo que dispone el artículo 14, fracción VII, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Así, en cumplimiento a dicho precepto legal, la parte actora deberá señalar como tercero interesado al representante del sindicato o de los trabajadores, según corresponda, en el entendido de que éste deberá ser el actual, esto es, quien en el momento en que el actor es requerido representa los



intereses de los trabajadores, pues de otra manera no podría considerarse representante, es decir, sólo a quien esté en tales funciones, lo que de ninguna manera significará que, una vez establecida legalmente la obligación de realizar un reparto adicional de utilidades, deban considerarse para efectos del reparto a los trabajadores que prestan sus servicios, al actualizarse el mencionado requerimiento, sino necesariamente a aquellos que laboraron durante el ejercicio fiscal de que se trata. ...”

De lo anterior destaca, que en las resoluciones que ordenen un reparto adicional de utilidades como resultado de la modificación del ingreso global gravable, tienen una relación de carácter complementario con la declaración original, pues siguen formando parte del resultado del ejercicio fiscal correspondiente y pueden repercutir en los derechos de los trabajadores; por lo que, debe citarse a juicio como tercero interesado a los trabajadores que laboraron durante el ejercicio fiscal de que se trate, **a través de quien realmente presente sus intereses, pues de otra manera no podría considerarse su representante.**

No obstante lo señalado con antelación, y pese a que en el crédito fiscal impugnado **existe un reparto de utilidades relativo al ejercicio fiscal dos mil doce**, es patente que en el juicio de nulidad, **no se encuentra acreditado fehacientemente que la sala emplazó con el carácter de tercero interesado, a la persona en quien verdaderamente**

recae la representación de los trabajadores al servicio de la empresa actora.

En efecto, si bien la parte actora, en su escrito presentado el **diecinueve de junio de dos mil dieciocho**⁴², señaló como tercero interesado a ***** y mediante auto de **cinco de julio del mismo año**, el Magistrado instructor de la Sala le reconoció tal carácter, como representante de los trabajadores de ***** ** ***** **sociedad civil**, teniendo como domicilio en ***** ** ***** ** *** ** ** ***** ***** ***** y, ordenó correrle traslado con la demanda y anexos, en dicho domicilio; **lo cierto es que se considera que su llamamiento a juicio es irregular.**

Ello es así, pues con independencia de que dicho auto le fue notificado a ***** ***** ***** , por conducto de ***** ***** ***** previo citatorio que se le dejó *—supuestamente—* en su carácter de representante de los trabajadores, lo cierto es, que los motivos de irregularidad, radica en que del expediente del juicio contencioso **se aprecia que no existe alguna constancia, que genere certeza jurídica**, respecto a que la persona antes indicada, **sea verdaderamente quien represente los intereses de los trabajadores de la empresa actora.**

⁴² Fojas 980 a 991 del juicio de nulidad.



Lo cual, es indispensable para integrar debidamente la relación jurídico-procesal, al tener los trabajadores en cuestión un derecho a su favor, derivado de la resolución administrativa reclamada, dentro de la cual se ordenó un reparto de utilidades respecto del ejercicio fiscal dos mil doce.

De ahí, se insiste, que debe emplazarse a dichos trabajadores, a fin de que estén en posibilidad de acudir al juicio de nulidad, **a través de quien legal y efectivamente los represente**, en defensa de sus derechos, y no a través de una persona (*****
*****), a quien la actora señaló con tal carácter y así lo reconoció la Sala, esto es, como representante de los trabajadores, pues como ya se determinó, se ignora si en efecto, a esta persona corresponde tal representación, pues ello no se justificó.

En ese sentido, si bien el Magistrado instructor de la Sala corrió traslado con copia de la demanda y sus anexos a *****

*****), en su carácter de representante de los trabajadores, teniendo por hecho que él ostentaba dicha calidad, lo cierto es, que **del juicio de nulidad se aprecia que no existe alguna constancia que indique que tiene el mencionado carácter de representante de los trabajadores**; lo cual, como se precisó, es necesario para tener certeza de que los trabajadores estarán en condiciones de acudir al juicio contencioso en defensa de sus derechos,

derivados del reparto de utilidades ordenado en el crédito fiscal impugnado.

De tal suerte, la falta de certeza de esa circunstancia, obligaba a la responsable a investigar en quién recae tal representación, con los medios legales que tuviese a su alcance; máxime, que como fue precisado con antelación, el emplazamiento de las partes es de orden público.

En ese contexto, se tiene en cuenta el texto del artículo 356 de la **Ley Federal del Trabajo**, que establece, que el sindicato es la asociación de trabajadores, o patrones, constituida para el estudio, mejoramiento y defensa de sus respectivos intereses.⁴³

Así, como lo establecido en el numeral 365 de la misma legislación, que indica las dependencias ante las que debe efectuarse el registro de los sindicatos constituidos en el ámbito federal o local, al precisar, que en los casos de competencia federal, deben registrarse en la Secretaría del Trabajo y Previsión Social, y en los de competencia local, en las Juntas Locales de Conciliación y Arbitraje.⁴⁴

⁴³ **“Artículo 356.** *Sindicato es la asociación de trabajadores o patrones, constituida para el estudio, mejoramiento y defensa de sus respectivos intereses.”*

⁴⁴ **“Artículo 365.** *Los sindicatos deben registrarse en la Secretaría del Trabajo y Previsión Social en los casos de competencia federal y en las Juntas de Conciliación y Arbitraje en los de competencia local, a cuyo efecto remitirán por duplicado:*

I. Copia autorizada del acta de la asamblea constitutiva;



Al igual que lo referido en los preceptos 355 y 530 de la misma ley, que en lo que interesa, disponen que los trabajadores pueden unirse, temporalmente, en coaliciones, para la defensa de sus intereses comunes; y que la Procuraduría de la Defensa del Trabajo tiene, entre otras funciones, la de representar o asesorar a los trabajadores y a sus sindicatos, siempre que lo soliciten, ante cualquier autoridad, en cuestiones relacionadas con la aplicación de las normas de trabajo.⁴⁵

Así, de lo anterior es posible colegir, que la sala responsable, a efecto de emplazar a quien verdaderamente ostente la representación de los trabajadores de la empresa actora, e integrar debidamente la relación jurídico-procesal en el juicio contencioso, debió solicitar a la Secretaría del Trabajo y Previsión Social, o bien, a la Junta Local de Conciliación y Arbitraje correspondiente, según sea el

II. Una lista con el número, nombres y domicilios de sus miembros y con el nombre y domicilio de los patrones, empresas o establecimientos en los que se prestan los servicios;

III. Copia autorizada de los estatutos; y

IV. Copia autorizada del acta de la asamblea en que se hubiese elegido la directiva.

Los documentos a que se refieren las fracciones anteriores serán autorizados por el Secretario General, el de Organización y el de Actas, salvo lo dispuesto en los estatutos.”

⁴⁵ **“Artículo 355.** Coalición es el acuerdo temporal de un grupo de trabajadores o de patrones para la defensa de sus intereses comunes.”

“Artículo 530. La Procuraduría de la Defensa del Trabajo tiene las funciones siguientes:

I. Representar o asesorar a los trabajadores y a sus sindicatos, siempre que lo soliciten, ante cualquier autoridad, en las cuestiones que se relacionen con la aplicación de las normas de trabajo;

II. Interponer los recursos ordinarios y extraordinarios procedentes, para la defensa del trabajador o sindicato; y

III. Proponer a las partes interesadas soluciones amistosas para el arreglo de sus conflictos y hacer constar los resultados en actas autorizadas.”

caso, que informaran si tienen registrado un sindicato de trabajadores de la empresa actora, para emplazarlos correctamente, y en caso de que no fuera así, solicitar a la Procuraduría Federal de la Defensa del Trabajo, o a la Procuraduría de la Defensa del Trabajo del Estado de México, su intervención, a fin de que sea formada la coalición para la defensa de los intereses comunes de los trabajadores en el asunto, y así, poder emplazar al representante que designen.

Asimismo, debe decirse que para el caso de que la Secretaría del Trabajo y Previsión Social o la Junta Local de Conciliación y Arbitraje, informaran que no tienen registrado algún sindicato de trabajadores de la empresa actora, así como que la Procuraduría Federal de la Defensa del Trabajo se negara a representar a los mencionados trabajadores, lo que traería como consecuencia que no se tuviera certeza de quién es aquella persona que tenga las facultades para representarlos, lo procedente, conforme a derecho es, que la Sala ordene el emplazamiento a juicio de los terceros interesados trabajadores de ***** ** *****
***** **sociedad civil**, que estuvieron **activos durante el ejercicio fiscal dos mil doce**, o a quien tenga la legal representación de ellos, por edictos, en términos del artículo 315 del **Código Federal de Procedimientos Civiles**⁴⁶, supletorio en términos del

⁴⁶ *“Artículo 315. Cuando hubiere que citar a juicio a alguna persona que haya desaparecido, no tenga domicilio fijo o se ignore dónde se encuentra, la notificación se hará por edictos, que contendrán*



artículo 2° de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, a costa de la empresa actora.

Lo anterior, en razón de que, en el caso, el punto medular de la concesión de amparo es garantizar que los trabajadores de la empresa actora, en su carácter de terceros interesados, puedan acudir al juicio a defender sus intereses, en cuanto a la parte correspondiente al reparto de utilidades, por lo que es necesario que se tenga certeza de que son debidamente representados en el juicio, por el respectivo sindicato, o bien, a través de la persona que acredite contar con facultades para ello.

Sin que obste para lo determinado, lo dispuesto en el artículo 18 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, respecto a que corresponde al tercero que tenga un derecho incompatible con su pretensión, exhibir el documento con el que acredite su personalidad; en tanto que, el numeral en comento hace referencia de manera general, a los terceros interesados dentro de los juicios.

una relación sucinta de la demanda, y se publicarán por tres veces, de siete en siete días, en el "Diario Oficial" y en uno de los periódicos diarios de mayor circulación en la República, haciéndosele saber que debe presentarse dentro del término de treinta días, contados del siguiente al de la última publicación. Se fijará, además, en la puerta del tribunal, una copia íntegra de la resolución, por todo el tiempo del emplazamiento. Si, pasado este término, no comparece por sí, por apoderado o por gestor que pueda representarla, se seguirá el juicio en rebeldía, haciéndosele las ulteriores notificaciones por rotulón, que se fijará en la puerta del juzgado, y deberá contener, en síntesis, la determinación judicial que ha de notificarse."

Sin embargo, tratándose de los terceros que tengan un derecho incompatible con la pretensión de los actores, por el hecho de que en el juicio se demandó la nulidad de **un crédito fiscal en que se determinó un reparto de utilidades**, es obligación de la sala, verificar el cumplimiento de las formalidades esenciales del procedimiento, entre ellas, el legal emplazamiento a juicio de todas aquellas personas que tengan derecho a intervenir en el mismo; en concreto, de conformidad con la jurisprudencia **2ª./J.146/2011**, era imperativo que la sala realizara los actos tendentes a verificar que en el juicio de nulidad se encontrara acreditado de manera fehaciente que el emplazamiento del tercero interesado señalado como representante de los trabajadores, se hizo con la persona en quien verdaderamente recae tal representación; lo que era indispensable para integrar debidamente la relación jurídico-procesal, ya que los trabajadores de la empresa actora tienen un derecho a su favor, derivado del crédito fiscal impugnado.

Tampoco es obstáculo, el hecho de que en auto de **cinco de julio de dos mil dieciocho**⁴⁷, la Sala responsable haya tenido con el carácter de tercero interesado al supuesto representante de los trabajadores ******* ***** *******; en tanto que, se insiste, por una parte, la sala **nunca se cercioró** de que en realidad esta persona tuviera acreditado el carácter de representante de los

⁴⁷ Fojas 1051 a 1053 del juicio de nulidad.



trabajadores [lo que, en el caso, resultaba indispensable atendiendo a la naturaleza del crédito fiscal impugnado]; y por otra, posterior a dicho proveído se practicaron múltiples notificaciones de diversas actuaciones llevadas a cabo en el procedimiento, a la persona antes citada, vía boletín jurisdiccional; incluso, que dicha persona se hubiera apersonado, y haya manifestado aceptar la designación como representante de los trabajadores.

Lo cual implica, que en el caso, aun cuando se le hubiere tenido por no apersonada al juicio, se supone que en teoría, estos estaban representados en el juicio; sin embargo, **la sala nunca se percató si efectivamente ***** tenía la calidad de representante de los trabajadores de la empresa;** por lo que, el emplazamiento a juicio de dicha persona en su carácter de tercero interesada y en su calidad de representante de los trabajadores de la empresa actora, como se mencionó, **se encuentra viciado.**

En consecuencia, es dable considerar que la sala, al ordenar el emplazamiento de ***** en su carácter de representante de los trabajadores, debió verificar que esta persona, en realidad ejerciera tal representación a fin de que estuviese en condiciones de acudir al juicio, en defensa del reparto de utilidades determinado en la resolución impugnada; pues al no hacerlo de esa

manera, se dejó en estado de indefensión a los indicados trabajadores.

Es así, en tanto que, la falta de emplazamiento advertida respecto a los terceros interesados en comento, a través de quien realmente represente sus intereses, resulta ser una violación de mayor magnitud y de carácter más grave, pues ello da origen a la omisión de las demás formalidades esenciales del juicio.

En efecto, el hecho de que se omita el emplazamiento al juicio equivale a dejar sin defensa a los terceros interesados "*trabajadores de la empresa quejosa, a favor de quienes se determinó un reparto de utilidades*", pues al tener un derecho reconocido por la ley, incompatible con la pretensión de demandante, su falta de llamamiento al juicio implicaría una privación de sus derechos sin que previamente se les haya llamado al juicio a hacer las manifestaciones que a su derecho estimen procedentes, lo que iría en contravención del principio de legalidad previsto por el artículo 14 Constitucional.

De ahí, que si los órganos judiciales de la Federación, son los encargados de velar el cumplimiento de los derechos fundamentales contenidos en la Constitución, es evidente que al no ordenarse el debido y legal llamamiento al juicio contencioso, de los terceros interesados en comento,



se incurriría en una falta de observancia a dicha disposición Constitucional.

Por último, cabe precisar que no se soslaya que la parte actora haya adjuntado a su escrito de **diecinueve de junio de dos mil dieciocho**, por el que desahogó el requerimiento formulado por la Sala, la documentación de pagos realizados a *********
******* ******* consistentes en:

1. Una **póliza de pago** del uno al treinta y uno de marzo de dos mil doce.
2. Un **cheque de póliza de pago** correspondiente a una quince de marzo de dos mil doce.
3. Un **recibo de nómina** de quince de marzo de dos mil doce.
4. Un **Comprobante fiscal Digital por internet**, de treinta y uno de mayo de dos mil dieciocho; y,
5. Un contrato de prestación de servicios, en el que ******* ***** *******, actúa como apoderado legal de la empresa quejosa.

Asimismo, como que, en el escrito presentado el **doce de septiembre de dos mil**

dieciocho⁴⁸, suscrito por ***** *****
***** este aceptó la supuesta designación como representante de los trabajadores –*terceros interesados*–, y que en auto de **trece siguiente**⁴⁹, se haya proveído de conformidad, pues, tales aseveraciones, como esos documentos, al margen de que constituye una declaración unilateral, de ninguna manera acreditan fehacientemente que aquella persona, en realidad sea el representante legal de los trabajadores terceros interesados; de ahí que el escrito, acuerdo y dichos documentos sean **ineficaces** para tal efecto.

En este orden de ideas, **procede conceder el amparo y protección de la Justicia Federal** solicitados, para el efecto de que, observando lo dispuesto en el artículo 192 de la Ley de Amparo, la autoridad responsable:

a) Deje **insubsistente** la sentencia reclamada;

b) Ordene **reponer el procedimiento**, a fin de emplazar con carácter de terceros interesados, a los trabajadores de la empresa actora, **a través de quien sea su legítimo representante**, lo que deberá acreditarse fehacientemente, y realizarse tal notificación en forma personal;

⁴⁸ Foja 1114 del juicio de nulidad.

⁴⁹ Foja 1115 ídem.



c) Lo anterior, en el entendido de que si no se logra tal emplazamiento, la Sala deberá investigar, en la Secretaría del Trabajo y Previsión Social, o en la Junta Local de Conciliación y Arbitraje correspondiente, según sea el caso, si existe registro de algún sindicato de trabajadores de la empresa actora; y de no ser así, solicitar a la Procuraduría de la Defensa del Trabajo, federal o local, su intervención, para la formación de una coalición de defensa de sus intereses en el asunto; y,

d) Asimismo, y sólo para el caso en que con tales gestiones no se logre formar una coalición, deberá emplazarse a juicio a los terceros interesados, trabajadores de la parte actora, que estuvieron activos durante el ejercicio fiscal dos mil doce, o a quien tenga su legal representación, por edictos, a costa de la empresa actora.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 77, fracción II de la Ley de Amparo, atendiendo al tiempo que podría tardar el cumplimiento total de los efectos de esta ejecutoria, la misma podrá tenerse por cumplida con el hecho de que se deje insubsistente la sentencia reclamada y se acredite de manera fehaciente que se ordenó el trámite respectivo para llegar a la finalidad para la que se otorgó el amparo y protección de la justicia federal; esto es, que se llevarán al cabo los trámites necesarios y conducentes para **lograr el**

emplazamiento de los tercero interesados [trabajadores de la empresa actora durante el ejercicio fiscal dos mil doce], **a través de quien realmente acredite ser el representante de la mayoría de esos trabajadores.**

Por lo expuesto, fundado y con apoyo, además, en los artículos 73, 74, 75, 77, 184, 185, 186, 189, primer párrafo, y 217 de la Ley de Amparo; **se,**

RESUELVE:

ÚNICO. La Justicia de la Unión **ampara y protege** a ***** ** ***** ***** **sociedad civil**, contra el acto y autoridad precisados en el resultando primero de esta ejecutoria, y para los efectos señalados en el último considerando de la misma.

Notifíquese; háganse las anotaciones en los libros correspondientes; con testimonio de esta resolución remítanse los autos a su lugar de origen; y en su oportunidad, archívese este asunto como totalmente concluido.

Así lo resolvió este Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, por mayoría de votos del **Secretario en funciones de Magistrado Carlos Arturo Rivero Verano**, autorizado, en términos del artículo 81, fracción XXII



de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, en relación con el artículo 40, fracción V del Acuerdo General del Pleno del Consejo de la Judicatura Federal, por el que se expide el similar que reglamenta la organización y funcionamiento del propio consejo y reforma y deroga diversas disposiciones de otros acuerdos generales; en términos del oficio **CCJ/ST/5406/2019**, de catorce de octubre de dos mil diecinueve, signado por el Secretario Técnico de la Comisión de Carrera Judicial de dicho Cuerpo Colegiado y la **Magistrada Verónica Judith Sánchez Valle**; contra el voto particular del **Magistrado Bernardino Carmona León (Presidente)**, siendo ponente el último de los mencionados. **Doy fe.**

Con fundamento en el artículo 188, primer párrafo, de la Ley de Amparo, firman los magistrados y el secretario en funciones de magistrado, integrantes de este Cuarto Tribunal Colegiado, ante el secretario, que autoriza y da fe.

MAGISTRADO PRESIDENTE

PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

BERNARDINO CARMONA LEÓN



PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

protege a *** ** ***** *****, sociedad civil, contra el acto y autoridad precisados en el resultando primero de esta ejecutoria, y para los efectos señalados en el último considerando de la misma.”. Conste.**

SECRETARIO

RICARDO CRUZ DOMÍNGUEZ

Cleyver

Bajo protesta de decir verdad, manifiesto que el presente proyecto de sentencia que se somete a su revisión y aprobación, se elaboró con base en el análisis de las constancias que integran los autos del expediente de Amparo Directo **433/2019** y del juicio de nulidad 1655/18-11-01-3, asimismo, con la jurisprudencia aplicable y legislación vigente a la época del asunto.- Doy Fe. Firma.

Atentamente

Lic. Francisco Emmanuel Alegría Colín
Secretario

PJF - Versión Pública



**JUICIO DE AMPARO DIRECTO:
433/2019.**

PARTE QUEJOSA:

***** ** *****

***** , SOCIEDAD CIVIL.

MAGISTRADO PONENTE:

BERNARDINO CARMONA LEÓN.

SECRETARIO:

FRANCISCO EMMANUEL ALEGRÍA
COLÍN.

ELABORÓ:

CLEYVER DE JESÚS RINCÓN
HERNÁNDEZ.

TEMA: LOS TERCEROS INTERESADOS, NO FUERON EMPLAZADOS CORRECTAMENTE, A TRAVÉS DE SU REPRESENTANTE, PUES LA SALA NO SE CERCIORO QUE AQUEL ASÍ LO FUERA LEGALMENTE –LO ACREDITARA–.

SÍNTESIS: En el proyecto que se somete a su consideración, se propone **conceder** el amparo y protección de la Justicia Federal solicitada, porque:

Este tribunal advierte, oficiosamente, que en el caso **existió transgresión a las leyes que norman el procedimiento del juicio contencioso administrativo federal**, situación que trae una violación evidente de la ley que dejó sin defensa a una de las partes, lo que da lugar a suplir la queja deficiente, en términos del artículo 79, fracción VI, de la Ley de Amparo.

Pese a que en el crédito fiscal impugnado existe un **reparto de utilidades relativo al ejercicio fiscal dos mil doce**, es patente que en el juicio de nulidad, **no se encuentra acreditado fehacientemente que la sala emplazó con el carácter de tercero interesado**, a la persona en quien verdaderamente recae la representación de los trabajadores al servicio de la empresa actora.

PRECEDENTES. Entre otros, los amparos directos **353/2018, 240/2018, 446/2018 y 54/2019.**

PJF - Versión Pública



MAGISTRADA VERÓNICA JUDITH SÁNCHEZ VALLE

JUICIO DE AMPARO DIRECTO:
433/2019.

PARTE QUEJOSA:

***** ** *****

***** , SOCIEDAD CIVIL.

MAGISTRADO PONENTE:

BERNARDINO CARMONA LEÓN.

SECRETARIO:

FRANCISCO EMMANUEL ALEGRÍA COLÍN.

ELABORÓ:

CLEYVER DE JESÚS RINCÓN HERNÁNDEZ.

ÍNDICE

	Fojas
Autoridad Responsable y Acto Reclamado.....	2
Competencia del Tribunal.....	4-5
Oportunidad de la demanda de amparo.....	6-9
Consideración previa y antecedentes.....	9-14
Violaciones en el procedimiento.....	14-41
Punto resolutivo.....	42

Se precisa que dado el sentido de la propuesta –reposición del procedimiento– y los múltiples asuntos que han egresado como procedentes, no se estima necesario anexar la demanda, ni la sentencia reclamada; ello a fin de economizar papelería.





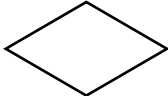



El once de diciembre de dos mil diecinueve, el licenciado Francisco Emmanuel Alegría Colín, Secretario de Tribunal, con adscripción en el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, hago constar y certifico que en esta versión pública no existe información clasificada como confidencial o reservada en términos de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública. Conste.

PJF - Versión Pública

ANEXO III

SIMBOLOGÍA APLICADA AL DIAGRAMA DE FLUJO.

Con la finalidad de hacer más comprensible para el lector la interpretación de los diagramas de flujo utilizados en el presente trabajo de investigación, se presenta la siguiente simbología, con las licencias académicas pertinentes para su aplicación al proceso contencioso administrativo.

SÍMBOLO	SIGNIFICADO
	<ul style="list-style-type: none">• Inicio.• Fin del procedimiento.
	<ul style="list-style-type: none">• Flujo de proceso.
	<ul style="list-style-type: none">• Flujo de proceso alterno.
	<ul style="list-style-type: none">• Actividad.
	<ul style="list-style-type: none">• Decisión.
	<ul style="list-style-type: none">• Conector de procedimiento.
	<ul style="list-style-type: none">• Improcedencia de medio de defensa.
	<ul style="list-style-type: none">• Delimitación de competencia.