

DERECHOS DE LAS PERSONAS CONTRIBUYENTES

Gabriela Ríos Granados | Miriam Guillermina Gómez Casas



BIBLIOTECA
CONSTITUCIONAL
INEHRM-IIJ



NUESTROS
DERECHOS

BIBLIOTECA
CONSTITUCIONAL
INEHRM-IIJ


NUESTROS
DERECHOS

Derechos de las personas contribuyentes

N U E S T R O S D E R E C H O S

CENTENARIO
1917  2017
CONSTITUCIÓN POLÍTICA
DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

CENTENARIO
1917 2017
CONSTITUCIÓN POLÍTICA
DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

COMITÉ PARA LA CONMEMORACIÓN
DEL CENTENARIO DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA
DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

ENRIQUE PEÑA NIETO

Presidente de los Estados Unidos Mexicanos

JESÚS ZAMBRANO GRIJALVA

*Presidente de la Cámara de Diputados
del Congreso de la Unión*

ROBERTO GIL ZUARTH

*Presidente de la Cámara de Senadores
del Congreso de la Unión*

LUIS MARÍA AGUILAR MORALES

*Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación
y del Consejo de la Judicatura Federal*

REPRESENTANTES

PODER EJECUTIVO FEDERAL

MIGUEL ÁNGEL OSORIO CHONG

Secretario de Gobernación

RAFAEL TOVAR Y DE TERESA

Secretario de Cultura

PODER LEGISLATIVO FEDERAL

DANIEL ORDOÑEZ HERNÁNDEZ

Diputado Federal

ENRIQUE BURGOS GARCÍA

Senador de la República

PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

JOSÉ RAMÓN COSSÍO DÍAZ

*Ministro de la Suprema Corte
de Justicia de la Nación*

MANUEL ERNESTO SALOMA VERA

*Magistrado Consejero
de la Judicatura Federal*

PATRICIA GALEANA

Secretaria Técnica

CONSEJO ASESOR

Sonia Alcántara Magos
Héctor Fix-Zamudio
Sergio García Ramírez
Olga Hernández Espíndola
Ricardo Pozas Horcasitas

Rolando Cordera Campos
Rogelio Flores Pantoja
Javier Garcíadiego
Sergio López Ayllón
Pedro Salazar Ugarte

Héctor Fix-Fierro
José Gamas Torruco
Juan Martín Granados Torres
Aurora Loyo Brambilla
Gloria Villegas Moreno

CULTURA
SECRETARÍA DE CULTURA



SECRETARÍA DE CULTURA

Secretario de Cultura

Rafael Tovar y de Teresa



INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDIOS
HISTÓRICOS DE LAS REVOLUCIONES DE MÉXICO

Directora General

Patricia Galeana

Consejo Técnico Consultivo

Fernando Castañeda Sabido

Luis Jáuregui

Álvaro Matute

Érika Pani

Ricardo Pozas Horcasitas

Salvador Rueda Smithers

Rubén Ruíz Guerra

Enrique Semo

Mercedes de Vega Armijo

Gloria Villegas Moreno



INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS

Pedro Salazar Ugarte
Director

Francisco Ibarra Palafox
Secretario Académico

SERIE NUESTROS DERECHOS

COORDINACIÓN EDITORIAL

Raúl Márquez Romero
Secretario Técnico

Wendy Vanesa Rocha Cacho
Jefa del Departamento de Publicaciones

Cristopher Raúl Martínez Santana
Cuidado de la edición y formación en computadora

Jessica Quiterio Padilla
Diseño de interiores

Diana Chagoya González
Diseño de portada

Derechos de las personas contribuyentes

NUESTROS DERECHOS

GABRIELA RÍOS GRANADOS
MIRIAM GUILLERMINA GÓMEZ CASAS



INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDIOS HISTÓRICOS
DE LAS REVOLUCIONES DE MÉXICO

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO
INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS

KGF4589

R57

2016 Ríos Granados, Gabriela; Gómez Casas, Miriam Guillermina

Derechos de las personas contribuyentes. Nuestros derechos I Gabriela Ríos Granados; Miriam Guillermina Gómez Casas; presentación Patricia Galeana – Ciudad de México : Secretaría de Cultura, Instituto Nacional de Estudios Históricos de las Revoluciones de México, Universidad Nacional Autónoma de México, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2016
80 páginas (Colección Biblioteca Constitucional. Serie Nuestros Derechos)

ISBN de la Colección (obra completa) 978-607-9276-57-7

ISBN de la Serie 978-607-9419-27-1

ISBN 978-607-9419-69-1

1. Derechos humanos-México. 2. Impuestos-México.
I.t.

Primera edición: 2000

Segunda edición: 2001

Tercera edición: 29 de mayo de 2016

DR © 2016. Universidad Nacional Autónoma de México
INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS

Circuito Maestro Mario de la Cueva s/n
Ciudad de la Investigación en Humanidades
Ciudad Universitaria, 04510 Ciudad de México

DR © 2016. INEHRM
Francisco I. Madero, núm. 1, colonia San Ángel
Delegación Álvaro Obregón, 01000 Ciudad de México

Impreso y hecho en México

Colección Biblioteca Constitucional 978-607-9276-57-7
Serie Nuestros Derechos 978-607-9419-27-1
Derechos de las personas contribuyentes 978-607-9419-69-1

CONTENIDO

| | | |
|-----|-----|---|
| XI | ••• | Nuestros derechos a través de la historia |
| | ••• | Patricia GALEANA |
| XV | ••• | Presentación |
| | ••• | Pedro SALAZAR UGARTE |
| XIX | ••• | Prólogo |
| | ••• | Miguel CARBONELL |
| 1 | ••• | I. Introducción |
| 4 | ••• | II. ¿Qué son los medios de defensa del contribuyente? |
| 7 | ••• | 1. ¿En qué consiste el recurso de revocación? |
| 14 | ••• | 2. ¿En qué consiste el juicio contencioso administrativo federal o juicio de nulidad? |
| 27 | ••• | 3. Recurso de reclamación y recurso de revisión |
| 30 | ••• | 4. ¿Qué es la revisión administrativa? |
| 31 | ••• | 5. ¿Qué es el recurso de inconformidad? |
| 33 | ••• | 6. ¿Qué es el juicio de amparo directo? |
| 34 | ••• | 7. ¿Qué es el juicio de responsabilidad patrimonial del Estado? |
| 41 | ••• | 8. ¿Qué es el juicio de amparo indirecto? |
| 41 | ••• | 9. ¿Qué es la consulta fiscal? |
| 48 | ••• | 10. ¿Qué son los acuerdos conclusivos? |

| | | |
|----|---|--|
| 50 | ⋮ | 11. ¿En qué consiste el arbitraje internacional en materia tributaria? |
| | ⋮ | |
| | ⋮ | |
| 52 | ⋮ | III. Conclusiones |
| | ⋮ | |
| 53 | ⋮ | Bibliografía |

NUESTROS DERECHOS A TRAVÉS DE LA HISTORIA

La primera Declaración Universal de los Derechos del Hombre y del Ciudadano proclamó que todos los hombres nacen libres e iguales ante la ley, en la Revolución francesa de 1789. Se exigió al Estado el respeto de todas las libertades y la igualdad jurídica, con la supresión de fueros y privilegios. Antes, los nobles ingleses habían iniciado el proceso de límites a la Monarquía con la Carta Magna de 1215.

Los derechos de los ciudadanos y sus garantías se establecieron desde el *Bill of Rights* de la Revolución inglesa de 1689; la Constitución de Virginia de 1776; las enmiendas o adiciones a la Constitución americana de 1787, y las Constituciones francesas de 1791, 1793 y 1795, así como en todas las Constituciones que se promulgaron a lo largo del siglo XIX.

En México, la Constitución de 1814 estableció los derechos humanos de carácter individual y señaló que “la felicidad del pueblo y de cada uno de los ciudadanos, consiste en el goce de la igualdad, seguridad, propiedad y libertad. La íntegra conservación de estos derechos es el objeto de la institución de los gobiernos y el único fin de las asociaciones políticas”.

El Acta Constitutiva de la Federación de 1824 dispuso que “la nación está obligada a proteger por leyes sabias y justas los derechos del hombre y del ciudadano”, y a lo largo de la Constitución de 1824 se incluyeron diversos derechos fundamentales. Por su parte, la Constitución Federal de 1857 reconoció que “los derechos del hombre son la base y el objeto de las instituciones

sociales. En consecuencia, declara que todas las leyes y todas las autoridades del país deben respetar y sostener las garantías que otorga la presente Constitución”.

Fue en la Constitución mexicana de 1917 donde se estableció por primera vez en el mundo, la obligación del Estado de proteger no sólo los derechos individuales, sino también los derechos sociales de los trabajadores, del campo y de la ciudad.

Después de la Segunda Guerra Mundial, en la Declaración Universal de 1948, se reconocieron no sólo los derechos de los hombres, sino también los de las mujeres como seres humanos. A partir de entonces se han firmado más de cien tratados y convenciones internacionales para el respeto a los derechos humanos de todas las personas.

En nuestro país, en 1990 se creó la Comisión Nacional de Derechos Humanos y en 2011 se hicieron importantes reformas constitucionales en materia de derechos humanos y de amparo,¹ marcando un nuevo paradigma para el respeto y garantía de nuestros derechos.

El artículo 1o. de nuestra Constitución ahora dice a la letra: “En los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en esta Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado mexicano sea parte, así como de las garantías para su protección, cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que esta Constitución establece”. Asimismo, señala que “las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia”.

Asimismo, la fracción I del artículo 103 señala que los tribunales de la federación resolverán toda controversia que se suscite “por normas generales, actos u omisiones de la autoridad que violen los derechos humanos reconocidos y las garantías otorgadas para su protección por esta Constitución, así como por los tratados internacionales de los que el Estado mexicano sea parte”.

¹ El 6 y 10 de junio de 2011 se publicaron, respectivamente, en el *Diario Oficial de la Federación*.

En el mismo sentido, en 2013, la Suprema Corte de Justicia de la Nación² reiteró que los tratados internacionales en materia de derechos humanos son equiparables a la Constitución.

Ahora, en el marco de la conmemoración del centenario de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México y el Instituto Nacional de Estudios Históricos de las Revoluciones de México de la Secretaría de Educación Pública presentan la actualización de la serie Nuestros Derechos³ con el propósito de contribuir al conocimiento de nuestra carta magna y de las leyes que nos rigen, así como de nuestros derechos y obligaciones.

El *derecho* es el conjunto de normas que regula nuestra convivencia y es el medio para acceder a la justicia. Determina asimismo las funciones del Estado, con el objetivo de lograr el bienestar de la sociedad. La Constitución es la fuente de las normas jurídicas de una sociedad democrática. La cultura de la legalidad garantiza la vigencia del Estado de derecho, esencial para la convivencia social.

Uno de los principales objetivos de la conmemoración del centenario de la Constitución de 1917 es difundir su contenido y concientizar sobre la importancia del cumplimiento de las normas que nos hemos dado, así como reflexionar sobre los mejores mecanismos para hacer efectivos los derechos fundamentales. Conociendo nuestra legislación podremos ejercer mejor nuestros derechos y exigir su observancia.

La serie Nuestros Derechos busca que todos los sectores de la sociedad conozcan tanto los derechos contenidos en la Constitución como en los instrumentos internacionales que nuestro país ha firmado.

A través de los volúmenes que componen la serie Nuestros Derechos el lector podrá conocer la conceptualización del derecho y los derechos que otorga nuestro orden jurídico. Entre ellos se

² Resolución de la contradicción de tesis 293/2011.

³ La primera edición fue coordinada por la doctora Marcia Muñoz de Alba Medrano y publicada por la LXVIII Legislatura de la Cámara de Diputados y el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM en el 2000.

encuentran los derechos de las niñas y los niños; las mujeres; las comunidades indígenas; las familias; la comunidad LGTBI (lesbianas, gays, bisexuales, trans e intersex); las personas divorciadas; los inmigrantes; los extranjeros; los trabajadores del campo y de la ciudad; los derechos de propiedad intelectual; los de las personas en reclusión; los detenidos y sujetos a proceso; el derecho al medio ambiente; los derechos de los consumidores, de los arrendatarios, de los usuarios de la banca, de los propietarios y de los creyentes.

Los autores de las obras de la presente serie son destacados especialistas en la rama que abordan. El lector encontrará de forma accesible la explicación de sus derechos de acuerdo con el tema correspondiente, así como los antecedentes y su situación en la legislación nacional e internacional actual. Para identificar cuáles son los procedimientos previstos en la ley y, en su caso, saber ante qué instancias se puede solicitar el asesoramiento necesario para ejercer sus derechos.

Como se establece en el artículo 3o. de la Constitución, la democracia no solamente es una estructura jurídica y un régimen político, sino también “un sistema de vida”.

Patricia GALEANA

*Instituto Nacional de Estudios Históricos
de las Revoluciones de México*

PRESENTACIÓN

La serie Nuestros Derechos nació como una iniciativa desde la academia, en coordinación con las instituciones de representación democrática, para llevar a un público amplio información accesible sobre una cuestión medular: los derechos de los que son titulares las personas en nuestro país. La edición original, como recuerda Miguel Carbonell en el Prólogo que acompaña a los diferentes volúmenes, se remonta al año 2000 cuando, bajo la dirección de Diego Valadés, el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México (IIJ-UNAM) se dio a la tarea de coordinar los textos que la componen. Esos trabajos fueron reeditados en 2001 y, ahora, han sido objeto de actualizaciones para esta nueva edición especial que ve la luz en el contexto de los festejos por el centenario de la Constitución de 1917.

Si bien no se trata de un catálogo exhaustivo que abarque la totalidad de derechos de los que somos titulares, la serie ofrece textos sobre derechos emblemáticos y, en cierta medida, poco convencionales. Además lo hace centrando la atención en los titulares de los mismos. Los lectores podrán conocer los derechos de los usuarios de la banca, de los autores, artistas e inventores, de los propietarios o de los consumidores. Pero también, en paralelo, tendrán la posibilidad de conocer derechos de grupos especialmente vulnerables, como es el caso de los migrantes, de las niñas y niños, así como el derecho relativo a la diversidad sexual. Y, en paralelo, si así lo deciden, podrán adentrarse en el abanico de derechos que corresponden a los internos en el sistema penitencia-

rio mexicano, a los creyentes, a los trabajadores en el sistema de salud o a las personas divorciadas.

Así las cosas, se trata de derechos concretos de las personas de a pie. De hecho, como puede observarse, en la serie se ofrece una selección de temas que no pretende brindar una visión abstracta o academicista de los derechos de las personas sino que, por el contrario, se propone evidenciar la dimensión práctica y útil de un tema tan relevante. Por ello los textos se decantan hacia la reconstrucción de los derechos de sujetos concretos y no hacia la reflexión filosófica —sin duda también relevante— sobre lo que son e implican estos bienes jurídicos fundamentales. De esta manera, los libros están destinados a las personas que, en los diferentes roles sociales y circunstancias en los que interactúan con las demás, se convierten en titulares de diversos derechos. Y esas personas somos todos nosotros.

En el origen de la serie descansa una premisa y una preocupación que no han perdido vigencia. La premisa es que los derechos sólo adquieren un sentido y un valor plenos cuando son ejercidos. La preocupación emerge porque muchas personas desconocen cuáles son sus derechos y, por lo mismo, no se encuentran en condiciones de ejercerlos. Así las cosas, el desconocimiento impacta de manera directa en la eficacia de esta agenda estratégica. Y eso compromete el futuro de nuestro país. Si reconocemos que una sociedad civilizada —libre e incluyente— sólo es aquella en la que todas las personas ejercen realmente sus derechos, tenemos que nuestro país está lejos de esa civilidad. Recordemos la distinción propuesta por Avishai Margalit: “...distingo entre una sociedad decente y una civilizada. Una sociedad civilizada es aquella cuyos miembros no se humillan unos a otros, mientras que una sociedad decente es aquella cuyas instituciones no humillan a las personas”.*

Para que esa humillación no se verifique, ni en su dimensión social ni en su dimensión institucional, resulta fundamental que las relaciones de las personas entre sí y las de éstas con el Estado

* Cfr. Margalit, A., *La sociedad decente*, Barcelona, Paidós, 2010, p. 15. Retomo la cita del texto “Sobre decencia, desigualdades y consenso socialdemócrata”, de Rodolfo Vázquez, al que he tenido acceso en versión preliminar.

se ejerzan bajo la lógica de los derechos y no bajo la fuerza de los privilegios. Porque, como ha sostenido Luis Salazar Carrión, sólo así tendremos una sociedad de ciudadanos y no una comunidad de clientelas. Es decir, solamente de esta manera lograremos edificar una sociedad que sea, al mismo tiempo, decente y civilizada.

Esta serie de textos —desde el acotado nicho que corresponde al pensamiento en la construcción de la cultura— quiere incidir en esa dirección. Estamos convencidos de que las dinámicas sociales cambian con el tiempo y sabemos que es posible incidir en la dirección de esas transformaciones. En el Instituto de Investigaciones Jurídicas estamos comprometidos con la agenda de los derechos y, por lo mismo, apostamos por ese parador como horizonte. Ojalá que estos libros sirvan como un medio para sumar aliados para esa causa civilizatoria.

Como adelanté al inicio de estas páginas, esta edición aparece en un momento especial. En febrero de 2017 la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos cumplirá cien años de vigencia, y con ese motivo se han emprendido y se seguirán emprendiendo múltiples iniciativas culturales, políticas y académicas. La finalidad de estos esfuerzos es celebrar al documento constitucional que sentó las bases para la modernización política y social de nuestro país pero, al mismo tiempo, invitar a una reflexión crítica sobre lo que nos falta por hacer. Y nuestro principal pendiente es el de convertir a nuestra sociedad en una verdadera sociedad de derechos. De ahí la relevancia de los textos que usted tiene en sus manos.

La reedición de los trabajos de la serie Nuestros Derechos constituye una de las aportaciones del IIJ-UNAM, en estrecha coordinación con el Comité para la Conmemoración del Centenario de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para el aniversario constitucional. Nuestros esfuerzos conjuntos, en buena medida, han sido posibles por el talento y el profesionalismo de la doctora Patricia Galeana, secretaria técnica de dicho Comité y directora general del Instituto Nacional de Estudios Históricos de las Revoluciones de México, a quien expreso mi reconocimiento. Lo mismo vale para su equipo de

trabajo y para los autores de los textos y el personal de la Secretaría Técnica del Instituto de Investigaciones Jurídicas, a cargo de Raúl Márquez, quienes han hecho posible esta publicación. Enhorabuena por el esfuerzo y, sobre todo, por el resultado.

Pedro SALAZAR UGARTE
Director IIJ-UNAM

PRÓLOGO

La Universidad Nacional Autónoma de México tiene tres funciones básicas de acuerdo con lo que señala su Ley Orgánica: ejercer la docencia, realizar investigación y difundir la cultura.

No es exagerado señalar que el libro que el lector tiene entre las manos cumple con esos tres propósitos. Sirve a la docencia en la medida en que perfectamente puede ser utilizado en un salón de clases para formar a futuros abogados o a profesionistas de otras ramas de las ciencias sociales; es un producto de investigación dado el alto nivel de su autor, por su calidad de miembro de uno de los institutos de investigaciones jurídicas más prestigiosos a nivel mundial; y a la vez es un ejercicio de difusión de la cultura, puesto que los temas de derechos humanos representan por sí mismos la expresión del desarrollo cultural y moral de la humanidad entera.

El origen de la serie Nuestros Derechos, de la que el presente texto forma parte, se remonta al año 2000, cuando el doctor Diego Valadés, a la sazón director del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, impulsó su primera edición, que alcanzó en poco tiempo varias reimpresiones. Esta segunda edición surge por el impulso y fecunda creatividad del anterior director del Instituto de Investigaciones Jurídicas, el doctor Héctor Fix-Fierro, quien ha sabido aquilatar como es debido las cosas positivas que se habían hecho en las anteriores administraciones de nuestra institución.

Para esta segunda edición le hemos pedido a los autores que actualicen y pongan al día sus textos, pero siempre respetando la idea original en el sentido de que debía tratarse de textos que no excedieran de una determinada extensión, que fueran lo más claros y

pedagógicos que fuera posible y que tuvieran una cierta vocación “práctica”, en el sentido de que no se incluyeran demasiadas reflexiones teóricas o puramente doctrinales, sino que la exposición de cada autor estuviera dirigida a ofrecer fundamentos aplicados para entender el significado y alcance de nuestros derechos en el mundo real.

Hemos aprovechado esta nueva oportunidad de difusión del pensamiento jurídico para incluir temas novedosos, cuyo desarrollo le fue encargado a jóvenes pero ya muy destacados juristas. El resultado queda desde luego a juicio de los lectores.

La tarea realizada a lo largo de más de 70 años por el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM ha permitido ir generando una más sólida —aunque todavía incipiente y sin duda poco robusta— cultura jurídica. Esta colección se propone abonar en esa noble tarea: incidir en el conocimiento y difusión cultural de los derechos que tenemos todas las personas, o bien que tienen las personas que se encuentran en una determinada posición jurídica, derivada de sus relaciones familiares, de su ocupación laboral, de sus preferencias sexuales, de su creatividad, etcétera.

Tienen razón quienes afirman que la forma más impune en que se puede violar un derecho se produce cuando el titular de ese derecho no sabe que lo tiene. Pero también es cierto que el conocimiento de nuestros derechos es un paso indispensable para poder hacerlos efectivos en la práctica.

La escuela, en sus niveles de educación básica y media superior, es un espacio natural de aprendizaje de la cultura jurídica, pero no debemos limitarnos a esa etapa de la vida de las personas. En realidad, sobre nuestros derechos se puede (y se debe) seguir aprendiendo siempre. Es un esfuerzo que debe hacer cada persona y que estamos seguros que valdrá la pena.

Los derechos que tenemos todos conforman la columna vertebral de cualquier sistema democrático y son un excelente indicador del grado de desarrollo de un país. En la medida en que los derechos humanos sean respetados y estén efectivamente garantizados de forma universal, estaremos en posibilidad de elevar de manera muy significativa el nivel de vida de las personas. Una vida que vale la pena vivirse es aquella en la que los derechos más básicos no son violados cotidianamente.

Los derechos humanos nos suministran la posibilidad de alcanzar nuestros planes en la vida, lo que equivale a decir que nos permiten desarrollar toda nuestra potencialidad como seres humanos. En eso consiste la autonomía moral que tenemos las personas, a diferencia de otros seres vivos que habitan sobre la tierra.

Pero además, los derechos humanos le dan contenido al sistema democrático. No es cierto que la democracia se agote o se resuma en los procesos electorales y en las campañas políticas. Las elecciones libres y auténticas son desde luego un requisito de todo sistema democrático, pero no agotan las posibilidades de manifestación de la democracia. Para los seres humanos es tan importante poder votar como tener asegurados el derecho a la salud, a la educación, al medio ambiente, al debido proceso legal, a no ser discriminados o torturados, etcétera. Un gobierno que no respete esos derechos y haga todo lo que esté a su alcance para realizarlos en la práctica no puede llamarse democrático, por más que haya accedido al poder a través de comicios transparentes y competidos.

Por lo tanto, existen muchas y muy buenas razones por las que debemos esforzarnos entre todos para conocer y hacer efectivos nuestros derechos. De esa manera estaremos contribuyendo a elevar la calidad de vida de las personas que habitan en nuestro país y lo haremos también más democrático. En el fondo, de lo que se trata —para decirlo en breve— es de difundir aquello que nos hace mejores personas y que nos permite colectivamente construir sociedades más justas. Vale la pena poner en ello el mayor de nuestros esfuerzos, como lo han hecho todos los autores que han contribuido de manera ejemplar y rigurosa a conformar este nuevo proyecto editorial de la UNAM que ahora ve la luz. Ojalá que se difunda mucho y alcance todos los objetivos que nos propusimos quienes participamos en su creación.

Miguel CARBONELL
Investigador IIJ-UNAM

I. INTRODUCCIÓN

Retomando las palabras de Pedro Salazar, “los derechos sólo adquieren un sentido y un valor plenos cuando son ejercidos”. En comunión con esta tajante frase, el propósito de este libro es dar a conocer y difundir los derechos que puede ejercer el contribuyente frente a la actuación de la autoridad tributaria, esto es, la administración tributaria o el Legislativo.

En este contexto, la finalidad del presente libro no es crear doctrina, ni tampoco pretende ser innovador ni crítico, sino que su tarea es más sencilla, pero a la vez compleja: es darle a conocer de la manera más didáctica y afable a los contribuyentes, las herramientas jurídicas que tienen a su alcance cuando la autoridad actúa con arbitrariedad, más allá de lo que le permite la ley en el ámbito de las contribuciones. Ciertamente, el cumplimiento del pago de las contribuciones de un ciudadano común es muy complejo; las leyes no tienen claridad; a su vez, los contribuyentes carecen de una cultura contributiva y, por lo tanto, desconocen tanto sus derechos como sus obligaciones frente al pago de sus impuestos. Así, este libro únicamente aspira abonar a una mayor difusión de los derechos de los contribuyentes.

Los derechos del contribuyente están establecidos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), en las leyes secundarias, como la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente (LFDC), el Código Fiscal de la Federación (CFF) y las distintas leyes que regulan los impuestos, así como en sus

reglamentos, e, incluso, en reglas de carácter general. El reconocimiento de los derechos de los contribuyentes, además de estar en estos cuerpos normativos, se encuentra presente en la jurisprudencia, la cual le ha dado contenido a los derechos humanos de los contribuyentes.

Es importante mencionar que, al igual como sucedió en el derecho español con su Ley 1/1998 sobre Derechos y Garantías de los Contribuyentes, la LFDC de 2005 codificó en un solo texto normativo el cúmulo de derechos de los contribuyentes reconocidos en todo el bagaje normativo mexicano. La LFDC es un cuerpo innovador en sí mismo, porque por vez primera se creó una ley garantista del contribuyente y estableció las directrices de la actuación de la administración tributaria.¹

La LFDC en su artículo 2o. reconoce los derechos del contribuyente y que a continuación se detallan:

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

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

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

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

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

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

VII. Derecho al carácter reservado de los datos, informes o antecedentes que de los contribuyentes y terceros con ellos relacionados, conozcan los servidores públicos de la administración tributaria, los cuales sólo podrán ser utilizados de con-

¹ Ríos Granados, Gabriela, *Breve semblanza sobre los derechos y garantías de los contribuyentes. Un estudio de derecho comparado España y México*, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2003, documento de trabajo, núm. 42, p. 1.

formidad con lo dispuesto por el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

En el presente libro damos a conocer y explicamos los medios de defensa con los que cuenta el contribuyente frente a la actuación de la autoridad fiscal tanto administrativa como legislativa.

Además, para una mejor comprensión de esta temática lo hemos desarrollado con base en preguntas y cuadros didácticos.

II. ¿QUÉ SON LOS MEDIOS DE DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE?

Los medios de defensa del contribuyente derivan del artículo 14 constitucional, que establece “la oportunidad defensiva en cualquier tiempo de privación o restricción que el poder público efectúe a los diversos derechos humanos reconocidos constitucional e internacionalmente”.² Los medios de defensa o de impugnación son las herramientas jurídicas consagradas por las leyes procesales para corregir, modificar, revocar o anular los actos y las resoluciones judiciales, cuando adolecen de deficiencias, errores, ilegalidad o injusticia.³

El medio de defensa o de impugnación es un derecho irrenunciable del contribuyente, el cual puede ejercer contra actos de la autoridad fiscal o aduanera que en uso de sus atribuciones impone multas; emite resoluciones definitivas; determina un crédito fiscal; establece la no devolución de impuestos, o, incluso, el contribuyente puede impugnar una ley o decreto que considere que no ha sido establecida conforme a la Constitución federal. La finalidad del recurso es retraer o modificar el auto de autoridad que causa perjuicio al contribuyente.

Ante un acto de autoridad, el contribuyente “debe tener la oportunidad de oponer y acreditar todas las defensas y excepciones que le asistan”.⁴

² Silva García, Fernando, “Derecho de audiencia: arts. 14 constitucional y 8o. de la Convención Americana sobre Derechos Humanos”, en Caballero Ochoa, José Luis *et al.* (coords.), *Derechos humanos en la Constitución: comentarios de jurisprudencia constitucional e interamericana I*, México, UNAM-Konrad Adenauer Stiftung, 2013, p. 1499.

³ Fix-Zamudio, Héctor, “Medios de impugnación”, *Diccionario jurídico mexicano*, México, Porrúa-UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2009, t. I-O, pp. 2498 y 2499.

⁴ Tesis P. CXXI/95, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. II, diciembre de 1995, p. 239, bajo el rubro de “PRENDA. EL ARTÍCULO 341 DE LA LEY GENERAL DE TÍTULOS Y OPERACIONES DE CRÉDITO INCONSTITUCIONAL POR VIOLACIÓN A LA GARANTÍA DE AUDIENCIA”.

Por ejemplo, el SAT notifica un crédito fiscal a un contribuyente, en el que le da a conocer el tipo de adeudo, las causas que originaron su determinación, la autoridad que lo emite, el fundamento legal y el monto del adeudo. Ante esta circunstancia, el contribuyente tiene dos opciones: la primera es pagar el crédito fiscal dentro de un plazo de 45 días hábiles, y la segunda es interponer un medio de defensa, y para interponerlo se requiere que el contribuyente garantice el interés fiscal. Pero, ¿qué es el interés fiscal? El interés fiscal es el pago adelantado de la deuda tributaria, más actualizaciones, recargos y gastos de ejecución, mediante una garantía, la cual puede consistir en depósito en dinero, prenda o hipoteca.⁵

Entonces, el derecho mexicano recoge el principio *solve et repete*, que significa pagar o garantizar el crédito fiscal, y luego combatir su ilegalidad o inconstitucionalidad, pues en caso contrario, el contribuyente estaría en el incumplimiento de una obligación tributaria o el impago de un impuesto, lo que generaría una infracción e, incluso, un delito tributario. Si cumplido el plazo de 45 días el contribuyente no pagara o garantizara dicho crédito fiscal, el SAT puede iniciar el llamado “procedimiento administrativo de ejecución” (PAE),⁶ cuya finalidad es realizar el cobro forzoso de los créditos fiscales que no fueron pagados por el contribuyente.⁷

El fundamento jurídico de los diversos medios de defensa lo localizamos en la LFDC, el CFF, la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo (LFPCA), la Ley del Seguro Social (LSS) y su reglamento, la Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial del Estado (LFRPE), la Ley de Amparo (LA) y la Ley Aduanera (LA).

⁵ www.sat.gob.mx/adeudosfiscales/Asesoría/T1/T1_2/T1_2_1.pdf, consultado el 17 de noviembre de 2015.

⁶ Contra el PAE es procedente el recurso de revocación con base en los artículos 117 y 127 del CFF, así como el juicio de nulidad de conformidad con la Tesis 2a./J. 109/2005 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro “EJECUCIÓN EN MATERIA FISCAL. CONTRA LOS ACTOS DEL PROCEDIMIENTO PROCEDE EL JUICIO DE NULIDAD”.

⁷ http://www.sat.gob.mx/adeudosfiscales/Asesoría/T3/T3_1/T3_1_1.pdf, febrero de 2016.

Por cuestiones didácticas clasificamos los medios de defensa en dos tipos: los referentes a la defensa del contribuyente frente a la actuación de la autoridad recaudadora, y los relativos a la defensa del contribuyente frente al quehacer legislativo.

Respecto al primer grupo de medios de defensa, encontramos los siguientes:

- Recurso de revocación.
- Juicio contencioso administrativo federal o juicio de nulidad:
 - a) Recurso de reclamación.
 - b) Recurso de revisión.
- Revisión administrativa.
- Recurso de inconformidad de la Ley del Seguro Social (Reglamento).
- Juicio de amparo directo.
- Juicio de responsabilidad patrimonial del Estado.

Respecto del segundo grupo de medios de defensa, hallamos:

- Juicio de amparo indirecto en materia fiscal.

También encontramos medios alternativos que resuelven controversias entre el Servicio de Administración Tributaria y los contribuyentes, o cuestiones de tributación a nivel internacional, los cuales se conocen como:

- Acuerdos conclusivos.
- Arbitraje internacional en materia tributaria.

A través del primer grupo de medios de defensa mencionados arriba, las resoluciones administrativas o actos administrativos son revisados para que se realicen conforme a la ley, y de esta manera es posible proteger a los contribuyentes de la violación o no aplicación de las disposiciones fiscales, o bien de una actuación irregular de la autoridad administrativa.⁸

⁸ Huerta Martínez, Roberto, *Medios de defensa del contribuyente*, México, 2013, <http://mediosdedefensadelcontribuyente.blogspot.mx/2013/05/medios-de-defensa-del-contribuyente.html>.

Mediante el segundo grupo de medios de defensa, en el que se incorpora el juicio de amparo indirecto contra leyes tributarias, éste se interpone cuando alguna ley tributaria no se ajuste en términos de lo establecido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En el tercer grupo, que propiamente dicho no son medios de defensa, pero son medios alternativos de solución de controversias, también son opcionales y permiten un arreglo entre el contribuyente y la administración tributaria. Así, en el caso de controversias en tratados para evitar la doble imposición existe este medio para solucionar conflictos.

Por otro lado, en este libro, aunque no se trate de medios de defensa, explicamos a la consulta tributaria, pues es un derecho del contribuyente para generar seguridad jurídica sobre el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

En las siguientes páginas explicamos de manera breve los diversos medios de defensa con los que cuenta el contribuyente.

1. ¿En qué consiste el recurso de revocación?

El recurso de revocación es un medio de impugnación que ataca los actos administrativos dictados por la autoridad fiscal; por ejemplo, procede *contra* resoluciones definitivas que determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos,⁹ entendiendo a las contribuciones como los impuestos, las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y los derechos; a los accesorios como los recargos, las sanciones y los gastos de ejecución, y a los aprovechamientos como los ingresos que percibe el Estado distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.¹⁰

Es importante destacar que queda a elección del particular el interponer el recurso de revocación o iniciar directamente un jui-

⁹ Artículo 117 del CFF.

¹⁰ Artículos 2o. y 3o. del CFF.

cio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y de esta forma combatir la resolución o acto impugnado.¹¹

Este recurso también procede contra el acto administrativo que niegue la devolución de cantidades que procedan conforme a lo que establece el artículo 22 del CFF. Asimismo, este recurso puede interponerse en contra de actos que dicten las autoridades aduaneras, y cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal. Sobre este último punto, los particulares pueden realizar aclaraciones ante la autoridad en un plazo de seis días a aquél en que haya surtido efectos la notificación de la resolución, las modificaciones de resoluciones administrativas y las condonaciones de multas.¹²

Este recurso, igualmente, procede contra los actos de autoridades fiscales que:

- I) Exijan el pago de créditos fiscales, y éstos se han extinguido o su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización por expedir cheques no pagados.
- II) Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, y se alegue que éste no se ha ajustado a la ley, o determinen el valor de los bienes embargados.
- III) Afecten el interés jurídico de terceros.¹³

En este último punto, con base en el artículo 128 del CFF, el tercero que afirma ser propietario de bienes o titular de los derechos embargados puede ejercer el recurso de revocación en cualquier momento antes de la etapa de remate, de enajenación, de adjudicación de bienes a favor del fisco, o de la aplicación del importe del remate para cubrir el crédito fiscal.

¹¹ Artículo 126 del CFF.

¹² Artículo 117 del CFF.

¹³ *Idem*.

A. *¿Cuándo procede y ante quién se interpone el recurso de revocación?*

El recurso de revocación se interpone ante la propia autoridad que emitió el acto administrativo a través del “buzón tributario”,¹⁴ o bien mediante el envío del escrito a la autoridad competente en razón del domicilio o a la que emitió o ejecutó el acto, dentro de los treinta días siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación. ¿Qué es el buzón tributario? Es un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de internet del SAT (artículo 17 K del CFF).

Este plazo se suspenderá durante un máximo de un año si fallece el particular dentro de ese lapso de treinta días. Pero la ley también contempla otros casos en los que el plazo se suspende para presentar el recurso:

- Si el particular solicita la resolución de controversias mediante el procedimiento dado en un tratado para evitar la doble tributación.
- Al ser declarada la incapacidad o ausencia del particular.

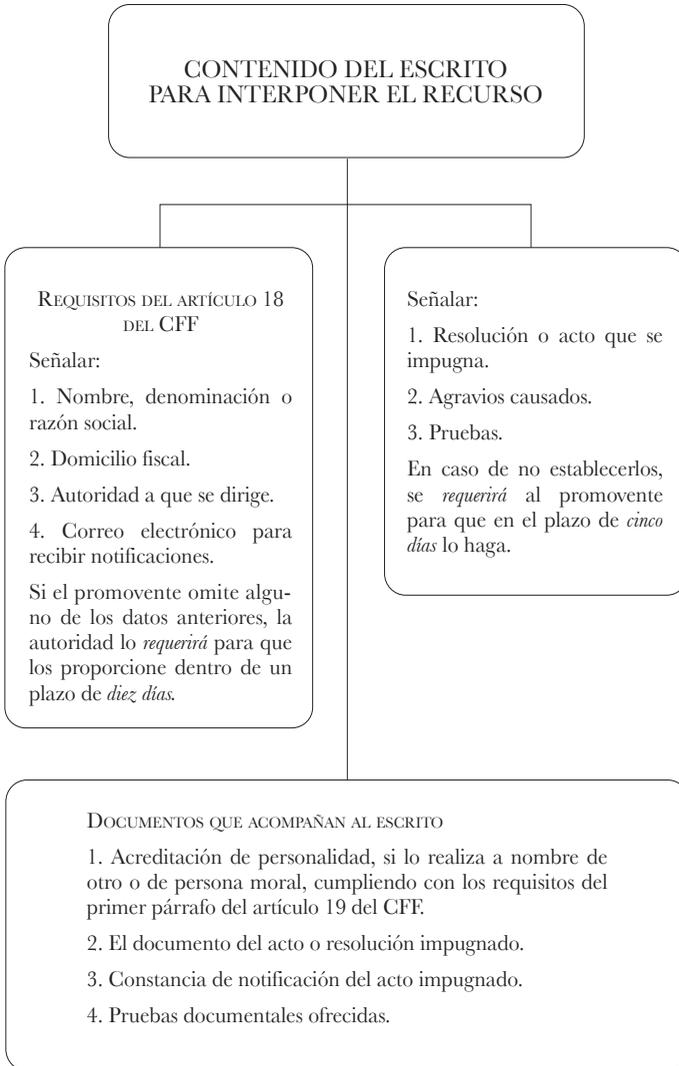
En el supuesto de que el contribuyente no hubiera pagado el crédito fiscal ni tampoco hubiera interpuesto medio de defensa, y la autoridad fiscal haya iniciado el procedimiento administrativo de ejecución, el contribuyente puede interponer el recurso de revocación por las violaciones cometidas antes del remate, y las podrá hacer valer hasta el momento de la publicación de la convocatoria de remate y hasta los diez días siguientes a su publicación.

Como se señala en el artículo 127 del CFF, en el caso de que se trate de actos de ejecución de bienes legalmente inembargables o de actos de imposible reparación material, el recurso de revocación podrá hacerse valer el día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación del requerimiento de pago o del día hábil siguiente al de la diligencia de embargo.

El contribuyente que haya interpuesto este recurso en el supuesto de arriba no está obligado a garantizar el interés fiscal, sino

¹⁴ Artículo 121 del CFF.

hasta que se haya resuelto el mencionado recurso, por lo que tiene diez días después de que haya surtido efectos la notificación de la resolución recaída para pagar o garantizar los créditos fiscales.¹⁵



¹⁵ *Carta de los derechos del contribuyente auditado*, México, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Servicio de Administración Tributaria, julio de 2014.

B. *¿Cuándo hay causales de improcedencia o de sobreseimiento del recurso de revocación?*

Es improcedente el recurso de revocación si los actos administrativos:¹⁶

- I) No afectan el interés jurídico del recurrente.
- II) Son resoluciones dictadas en recurso administrativo o en cumplimiento de sentencias.
- III) Fueron impugnados ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.
- IV) Fueron consentidos, es decir, que no se promovió el recurso en el plazo señalado al efecto.
- V) Son conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa.
- VI) Si son revocados los actos por la autoridad.
- VII) Fueron dictados por la autoridad administrativa en un procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación, si dicho procedimiento se inició con posterioridad a la resolución que resuelve un recurso de revocación o después de la conclusión de un juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.
- VIII) Son resoluciones dictadas por autoridades extranjeras que determinen impuestos y sus accesorios cuyo cobro y recaudación hayan sido solicitados a las autoridades fiscales mexicanas.
- IX) Tienen por objeto hacer efectivas las fianzas otorgadas en garantía de obligaciones fiscales a cargo de terceros.

El recurso de revocación se sobresee si:¹⁷

- I) El promovente se desiste expresamente del recurso.
- II) Durante el procedimiento del recurso sobreviene alguna causal de improcedencia, las cuales fueron anteriormente establecidas.
- III) En las constancias que obran en el expediente administrativo queda demostrado que no existe el acto o resolución impugnada.
- IV) Cesaron los efectos del acto o resolución impugnada.

¹⁶ Artículo 124 del CFF.

¹⁷ Artículo 124-A del CFE.

C. *Las pruebas*

En este medio de defensa son admisibles todo tipo de pruebas, a excepción de la testimonial y la confesional de las autoridades, ya que sería contradictorio para la propia autoridad.¹⁸ Las pruebas documentales acompañan el escrito de interposición del recurso; pueden presentarse en fotocopia simple, siempre que el recurrente tenga los originales.

Cuando las pruebas documentales no obren en poder del recurrente, deberá señalar el archivo o lugar en que se encuentren para que la autoridad fiscal requiera su remisión, cuando ésta sea posible.

La autoridad, a petición del recurrente, recabará las pruebas que obren en el expediente en que se haya originado el acto impugnado, siempre que el interesado no hubiere podido conseguirlas.¹⁹

El recurrente al anunciar la presentación de pruebas contará con un plazo de quince días para presentarlas.²⁰ Sin embargo, las pruebas supervenientes pueden ser presentadas en cualquier momento, siempre que no haya sido dictada la resolución.

Tendrán valor de prueba plena:

1. La confesión expresa del recurrente.
2. Las presunciones legales que no admitan prueba en contrario.
3. Los hechos afirmados por la autoridad en documentos públicos; en caso de que estos documentos contengan declaraciones o hechos de los particulares, sólo probarán que se hicieron tales declaraciones ante la autoridad que los expidió.²¹

D. *La resolución*

La resolución de este medio de defensa debe ser dictada en un plazo no mayor de tres meses a partir de la fecha de interposición del recurso. Dicha resolución tiene que fundar y examinar todos los agravios mencionados en el escrito promovido por el afectado.²²

¹⁸ De acuerdo con el artículo 130 del CFF.

¹⁹ Artículo 123 del CFF.

²⁰ *Idem.*

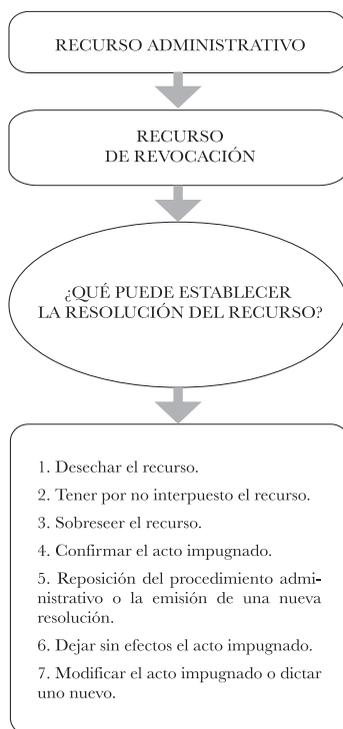
²¹ Artículo 130 del CFF.

²² Artículo 131 del CFF.

La autoridad está facultada para corregir los errores en los preceptos violados, sin cambiar los hechos expuestos en el recurso. Esta resolución debe establecer los plazos que se tiene para impugnarla mediante el juicio contencioso administrativo y la autoridad ante la cual se puede interponer. En caso de omitir lo anterior, el contribuyente tendrá el doble de ese plazo para iniciar el juicio contencioso administrativo.²³

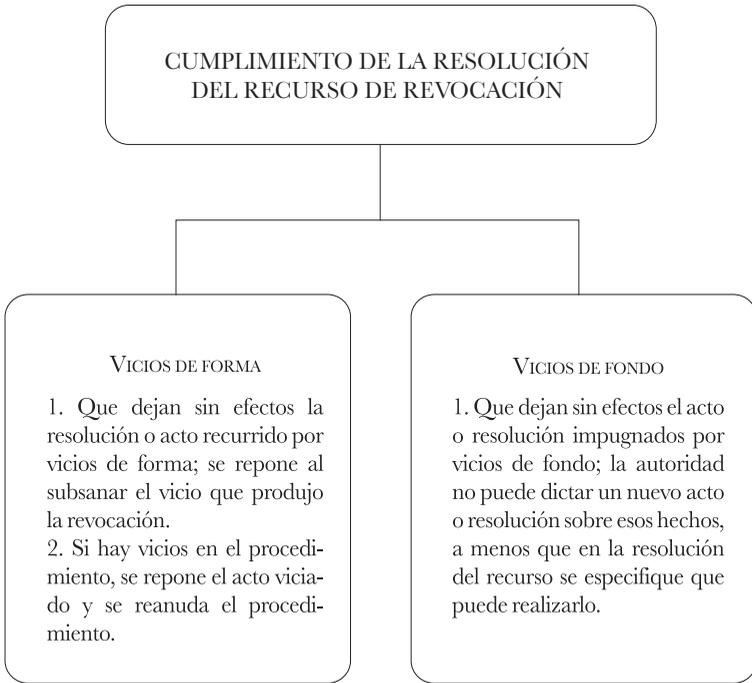
E. *Cumplimiento de la resolución*

1. La autoridad tendrá un plazo de cuatro meses para dar cumplimiento a la resolución firme.²⁴
2. Mediante la reposición del vicio que produjo la revocación al dejar sin efectos la resolución o actos impugnados.



²³ Artículo 132 del CFF.

²⁴ Artículo 133-A del CFF.



2. ¿En qué consiste el juicio contencioso administrativo federal o juicio de nulidad?

El juicio contencioso administrativo federal es un juicio que se lleva ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y busca anular el acto de autoridad administrativa en el supuesto de que no se haya confeccionado conforme a derecho; es por ello que también es conocido como “juicio de nulidad”.

Así pues, dicho juicio está regulado dentro de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y anteriormente a la reforma de 2013 se encontraba en el título VI del Código Fiscal de la Federación; sin embargo, este título actualmente ya está derogado.

A. *¿Cuándo procede el juicio contencioso administrativo?*

El juicio contencioso administrativo federal es procedente:

1. Contra las resoluciones administrativas definitivas. Se consideran resoluciones definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa.²⁵
2. Contra actos administrativos, decretos y acuerdos de carácter general, al ser autoaplicativos o al darse el primer acto de aplicación.

La autoridad de la administración pública federal también puede solicitar la modificación o nulidad de una resolución mediante esta vía, cuando considere que va en contra de la ley.²⁶

Dentro de las principales resoluciones, la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa menciona a las siguientes:

- Las que determinen la existencia de una obligación fiscal.
- Las que nieguen la devolución de un ingreso indebidamente percibido por el Estado, cuya devolución sea procedente conforme a las leyes fiscales.
- Las que impugnan multas por infracción a normas administrativas federales.
- Las que causen un agravio en materia fiscal.
- Las que se funden en un tratado internacional para evitar la doble tributación, cuando se haga valer como concepto de impugnación y no se haya aplicado a favor del demandante.
- Las que configuren una negativa ficta, en un plazo de tres meses, o las que nieguen la expedición de constancia de positiva ficta.
- Las sanciones y demás resoluciones emitidas por la Auditoría Superior de la Federación.

B. *¿Cuándo es improcedente el juicio contencioso administrativo?*

El juicio contencioso administrativo es improcedente cuando no se afecta el interés jurídico del demandante. Podemos definir

²⁵ Artículo 2o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo (LFPCA).

²⁶ Artículo 14, último párrafo, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (LOTFJFA).

al interés jurídico en materia procesal “como la pretensión que intenta tutelar un derecho subjetivo mediante el ejercicio de la acción jurisdiccional”.²⁷

También existe improcedencia al no ser competencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Asimismo, este juicio es improcedente si ya existe una sentencia por parte del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa sobre los mismos sujetos y el mismo acto impugnado.²⁸

Igualmente, este juicio no procede si hubo consentimiento por parte del contribuyente; es decir, al no promover medios de defensa en los plazos señalados en la ley.

No puede presentarse el juicio si se encuentra pendiente la resolución ante la autoridad administrativa o ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Es improcedente la resolución que previamente debe agotar otro medio de defensa.

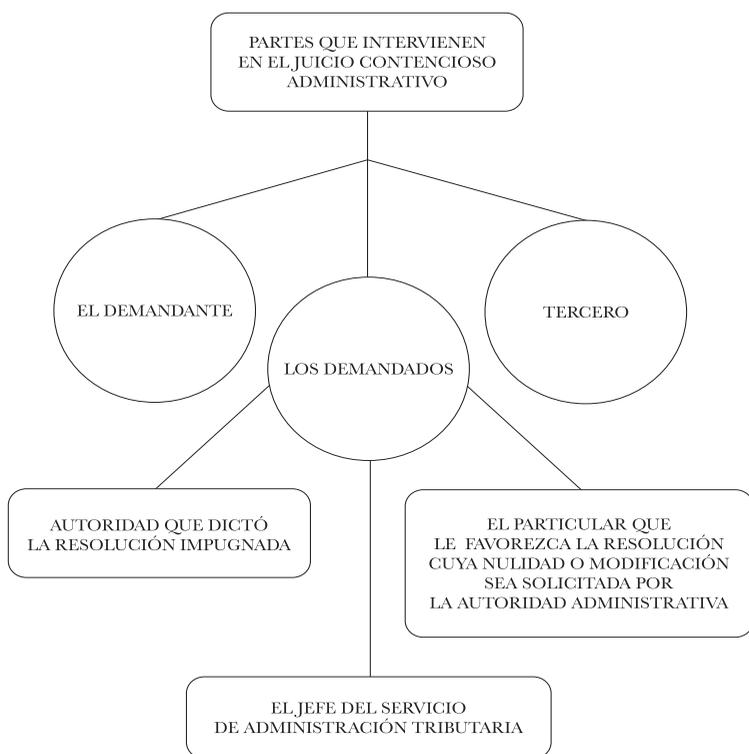
C. *¿Cuándo procede el sobreseimiento?*

El sobreseimiento, con base en el artículo 9o. de la LFPCA, puede darse total o parcialmente, y se produce:

1. Al desistirse el demandante.
2. Al existir alguna causa de improcedencia.
3. A la muerte del demandante, si la pretensión es intransmisible.
4. Si la autoridad demandada deja sin efecto la resolución o el acto impugnado.
5. Si el juicio queda sin materia.

²⁷ Cornejo Certucha, Francisco, “Interés jurídico”, *Diccionario jurídico mexicano*, México, Porrúa-UNAM, 2009, t. I-O, p. 2110.

²⁸ Artículo 8o. de la LFPCA.



D. *Procedimiento*

El juicio contencioso puede realizarse mediante vía tradicional, en línea o vía sumaria, queda a elección del demandante. Esta decisión no podrá variarla durante el juicio; en caso de que no diera a conocer su preferencia, se tramitará mediante la vía tradicional.

Este juicio tiene “inicio con el escrito de demanda”, que es presentado ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. En general, la demanda debe presentarse dentro de los 45 días siguientes a que surta efectos la notificación de la resolución definitiva que se impugna.²⁹

²⁹ Artículo 13 de la LFPCA.

Los plazos para presentar la demanda, de conformidad con el artículo 13 de la LFPCA, son los siguientes:

- I) Dentro de los 45 días siguientes al que haya surtido efectos la notificación de la resolución.
- II) Dentro de los 45 días siguientes a que inicie la vigencia el decreto, el acuerdo, el acto o la resolución administrativa de carácter general impugnada cuando sea autoaplicativa.
- III) De cinco años en el caso en que la autoridad sea quien demande la modificación o nulidad de la resolución favorable a un particular.³⁰

El plazo para presentar un juicio contencioso administrativo se suspenderá hasta un año en caso de muerte del demandante, incapacidad o declaración de ausencia, previamente decretados por la autoridad judicial.

E. *Contenido de la demanda*

La demanda que sea presentada deberá contener los siguientes aspectos:³¹

- I) Datos del demandante, como:
 - A. Nombre.
 - B. Domicilio fiscal.
 - C. Domicilio para oír y recibir notificaciones.
 - D. Dirección de correo electrónico, en caso de presentarlo en línea.
- II) Indicación de trámite por la vía elegida.
- III) Resolución que se impugna.
- IV) Autoridad demandada y su domicilio.
- V) Hechos.
- VI) Pruebas a ofrecer.
- VII) Conceptos de impugnación.
- VIII) Si hay un tercero interesado, se debe señalar nombre y domicilio.
- IX) Lo solicitado.

³⁰ Artículo 13, fracciones I-III, de la LFPCA.

³¹ Artículo 14 de la LFPCA.

Entre los documentos que deben acompañar la demanda se encuentran:³²

- I) El documento que acredite la personalidad.
- II) El documento en el que conste la resolución impugnada.
- III) Si se trata de negativa ficta, debe presentarse copia del sello de recepción de la instancia.
- IV) Constancia de notificación de la resolución impugnada.
- V) Pruebas documentales que se ofrezcan.

El demandado contará con 45 días para contestar; una vez que ha sido emplazado, este plazo puede aumentar a veinte días si existe ampliación de la demanda.³³

En caso de no realizar la contestación sobre todos los hechos y en el plazo señalado, se tendrán por ciertos los hechos establecidos por el demandante en la demanda.

Es importante destacar que en la contestación de la demanda no pueden ser cambiados los fundamentos de la resolución impugnada.

La contestación contendrá:³⁴

- I) Los incidentes previos a que haya lugar.
- II) Se hará referencia a cada uno de los hechos que le impute el demandante.
- III) La ineficiencia de los conceptos de impugnación expresados en la demanda.
- IV) Las pruebas que se ofrecen.

El momento procesal para que la autoridad demandada pueda revocar la resolución impugnada es hasta antes del cierre de la instrucción. El cierre de la instrucción se da al finalizar los cinco días en que las partes pueden formular alegatos después de la sustanciación del juicio.

En el caso de tramitarse incidentes durante el juicio, éste será suspendido hasta que sea dictada la resolución de tal incidente.

³² Artículo 15 de la LFPCA.

³³ Artículo 17 de la LFPCA.

³⁴ Artículo 20 de la LFPCA.

F. *¿En qué casos pueden ser promovidos los incidentes?*

Los incidentes que pueden ser promovidos son:³⁵

1. La incompetencia por materia.
2. Acumulación de juicios.
3. La nulidad de notificaciones.
4. La recusación por causa de impedimento.
5. Reposición de autos.
6. Interrupción por muerte, disolución, declaratoria de ausencia o incapacidad.

G. *¿Cómo se establece la competencia?*

Como regla general, las salas regionales conocerán de los juicios por razón de territorio, según el lugar donde se encuentre el domicilio fiscal del demandante.³⁶ En caso de que el asunto deba ser conocido por una sala especializada, la sala regional se declarará incompetente. Este incidente puede ser promovido hasta antes del cierre de instrucción.

H. *¿Cuándo se acumulan casos?*

Se da cuando dos o más juicios se encuentran pendientes de resolución y las partes son las mismas, se invocan agravios iguales, se impugna el mismo acto o los antecedentes y consecuencias de éste. Debe ser promovido hasta antes de que se cierre la instrucción.³⁷

I. *¿Cuándo existe nulidad de notificaciones?*

Debe ser solicitada su nulidad dentro de los cinco días posteriores a que se tenga conocimiento del acto, presentando las pruebas correspondientes. En caso de admisión de la petición,

³⁵ Artículo 29 de la LFPCA.

³⁶ Artículo 30 de la LFPCA.

³⁷ Artículo 31 de la LFPCA.

las otras partes tendrán cinco días para hacer las manifestaciones pertinentes.³⁸

Los efectos que tiene la nulidad es que se repondrá esa notificación y las actuaciones posteriores.

J. *¿Qué es la recusación?*

La recusación es un incidente que puede ser promovido hasta antes del cierre de instrucción; cabe destacar que la recusación procede cuando los magistrados o peritos tengan intereses personales en el juicio, sean familiares o tengan alguna relación o asociación con alguna de las partes.³⁹

K. *¿En qué consiste la reposición de autos?*

La reposición de autos es cuando se manifiesta que en el expediente faltan actuaciones que existían con anterioridad y posteriormente faltaron, y mediante acta se expresa la existencia anterior y la falta posterior del expediente o de las actuaciones faltantes; derivado de lo antes mencionado se suspende el juicio. En el término de diez días prorrogables, las partes exhibirán copia de los documentos del expediente, con la finalidad de integrar completo el expediente; posteriormente, se levantará la suspensión del juicio.⁴⁰

L. *¿Cuándo procede la interrupción del juicio?*

La interrupción del juicio se origina por la muerte del recurrente, la disolución, la declaratoria de ausencia o la incapacidad, que tendrá una duración máxima de un año. Las personas que pueden comparecer en el juicio son el albacea, el representante legal o el tutor; en caso de no hacerlo, las notificaciones serán realizadas por lista.

³⁸ Artículo 33 de la LFPCA.

³⁹ Artículos 10 y 34 de la LFPCA.

⁴⁰ Artículo 37 de la LFPCA.

M. *¿Qué son las medidas cautelares?*

Las medidas cautelares son un medio de protección durante la tramitación del juicio contencioso administrativo, teniendo como función cautelar el preservar la materia de la litis, y como función tutelar el evitar un daño irreparable al actor. En general, las medidas cautelares son tramitadas incidentalmente, mediante la presentación de una promoción que indique y motive los actos que se pretenden resguardar. Estas medidas pueden ser promovidas hasta antes de que sea dictada la sentencia definitiva.⁴¹

Posterior a la solicitud de medidas cautelares se otorgará garantía de audiencia a quien le sea imputado el acto administrativo o el objeto de la litis, para que en un plazo de tres días rinda un informe⁴² de los hechos y el magistrado pueda decidir si niega o concede las medidas cautelares; esta decisión puede ser modificada si se presentan circunstancias que lo justifiquen.

Si las medidas cautelares solicitadas pudieran causar daños a terceros, se solicitará que el actor otorgue una garantía para reparar los daños y perjuicios, en el supuesto de que la sentencia del juicio no sea a favor del actor. Por otro lado, tales medidas cautelares pueden quedar sin efectos si la contraparte garantiza la indemnización por los daños que pudieran causarse por no subsistir las medidas cautelares previstas.⁴³

La suspensión de la ejecución del acto administrativo se concede al producirse daños y perjuicios de difícil reparación; en éste se requiere que sea garantizado el interés fiscal. Dicha suspensión provisional debe ser concedida o negada al día siguiente de su solicitud. La autoridad demandada contará con un plazo de tres días para rendir un informe respecto a la suspensión definitiva. La resolución sobre la suspensión definitiva puede ser revocada en cualquier momento anterior a que se dicte la sentencia firme.⁴⁴

⁴¹ Artículo 24 Bis de la LFPCA.

⁴² Artículo 25 de la LFPCA.

⁴³ Artículo 27 de la LFPCA.

⁴⁴ Artículo 25 de la LFPCA.

N. *Sentencia*

La sentencia debe ser dictada dentro de los sesenta días posteriores al acta del cierre de instrucción.

La sentencia tendrá el carácter de sentencia firme cuando:⁴⁵

1. No admita en su contra un recurso o juicio.
2. En caso de existir recurso o juicio, no haya sido impugnada.
3. En caso de existir recurso o juicio, haya sido desechado o sobreseído.
4. Sea consentida expresamente por las partes.

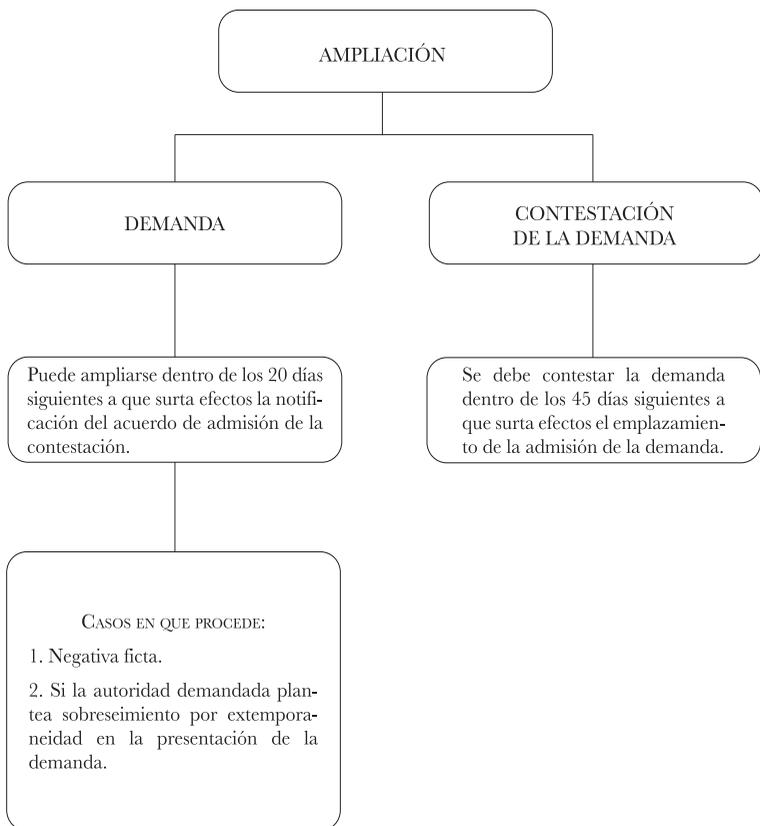
O. *¿Cuáles son los efectos de la sentencia definitiva?*

1. Validar la resolución impugnada.
2. Declarar la nulidad de la resolución impugnada.
3. Declarar nulidad para reponer el procedimiento o emitir una nueva resolución.
4. Otorgar al actor los derechos afectados.
5. Reconocer la existencia de un derecho subjetivo y condenar al ente público federal al pago de indemnización por daños y perjuicios.⁴⁶

Respecto al cumplimiento de la sentencia, la autoridad tendrá un plazo de cuatro meses para reponer el procedimiento o dictar una nueva resolución.

⁴⁵ Artículo 53 de la LFPCA.

⁴⁶ Artículo 52 de la LFPCA.



P. ¿Qué es el juicio en línea?

El juicio en línea es el juicio contencioso administrativo federal que se promueve, substancia y resuelve a través del sistema de justicia en línea que estableció el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Tal y como lo indica el artículo 1-A de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, es aquel en el que la substanciación y la resolución del juicio contencioso en todas sus etapas, o el que sea procedente mediante vía sumaria, son realizadas a través del sistema de justicia en línea. Este sistema de justicia en línea es un sistema informático para registrar, controlar,

procesar, almacenar, difundir, transmitir, gestionar y administrar el procedimiento contencioso administrativo.⁴⁷

Cuando el contribuyente ejerza el derecho a presentar su demanda por medio del juicio en línea, las autoridades demandadas deberán comparecer por esta misma vía. Cabe recalcar que es necesario que el contribuyente manifieste expresamente su deseo por tramitar el juicio mediante esta vía.⁴⁸

La demanda es presentada dentro de los 45 días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación de la resolución definitiva que se impugna.

El expediente electrónico contendrá promociones, pruebas, anexos, acuerdos, resoluciones interlocutorias y todas las actuaciones que se realicen en el juicio.⁴⁹

Es importante hacer mención que en todo momento el sistema de justicia en línea busca garantizar y proteger la seguridad, la inalterabilidad, la autenticidad, la integridad y la durabilidad de los expedientes de los juicios realizados a través de esta vía.⁵⁰

Las promociones realizadas durante el juicio en línea serán notificadas a las partes mediante el “acuse de recibo electrónico”, el cual indicará la fecha y la hora en que las partes ingresen al expediente electrónico. En caso de no generar este acuse de recibo electrónico dentro de tres días hábiles, la notificación se realizará mediante lista o el *Boletín Procesal*.⁵¹

Respecto a las firmas, en las actuaciones realizadas vía electrónica la firma del particular será su firma electrónica avanzada; las notificaciones tendrán la firma electrónica avanzada del actuario, y los magistrados y los secretarios de acuerdos tendrán firmas digitales.

Q. *¿Cuándo procede el juicio en vía sumaria?*

El juicio en vía sumaria es procedente cuando:

⁴⁷ Artículo 1-A de la LFPCA.

⁴⁸ Artículo 58-B de la LFPCA.

⁴⁹ Artículo 58-D de la LFPCA.

⁵⁰ *Idem*.

⁵¹ Artículo 58-N de la LFPCA.

1. El importe de las resoluciones definitivas impugnadas no exceda de cinco veces el salario mínimo general vigente en el Distrito Federal elevado al año al momento de su emisión.
2. Se impugnen resoluciones definitivas que se dicten en violación a una tesis de jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en materia de inconstitucionalidad de leyes, o a una jurisprudencia del Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.
3. Las resoluciones dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en las que se fije un crédito fiscal. Se considera únicamente el monto del crédito fiscal para determinar la cuantía.
4. Se impongan multas o sanciones por la infracción de normas administrativas federales.
5. Las resoluciones definitivas exijan el pago de créditos fiscales cuyo monto principal, sin accesorios, no exceda cinco veces el salario mínimo general vigente en el Distrito Federal elevado al año momento de su emisión.
6. Las resoluciones definitivas requieran el pago de una póliza de fianza o de una garantía que hubiere sido otorgada a favor de la Federación, de organismos fiscales autónomos o de otras entidades paraestatales de aquélla.⁵²

Por otro lado, la demanda se debe presentar dentro de los quince días siguientes a aquel en que surta efectos la notificación de la resolución que se impugna. Posteriormente, el magistrado instructor determinará la admisión o improcedencia de esta vía, y en el caso de admisión, el demandado contará con quince días para contestar la demanda.⁵³

El cierre de instrucción tendrá un máximo de sesenta días después del auto en que es admitida la demanda. En cuanto al desahogo de pruebas, éste debe realizarse a más tardar diez días antes del cierre de instrucción.

La demanda puede ser ampliada por parte del actor durante los cinco días siguientes a que surta efectos la notificación del auto que tenga por presentada la contestación, y el demandado o tercero interesado podrá contestar esa ampliación de demanda dentro de los siguientes cinco días en que les corran traslado.

⁵² Artículo 58-2 de la LFPCA.

⁵³ *Idem.*

Los incidentes⁵⁴ que pueden ser promovidos son:

1. La incompetencia por materia, la cual solamente puede promoverla la parte demandada o el tercero interesado.
2. La acumulación de juicios, que será respecto de los expedientes que se encuentren en trámite por vía sumaria y puede ser promovida durante los diez días siguientes al auto de notificación en donde se tiene por presentada la contestación de la demanda.
3. La nulidad de notificaciones, la cual debe promoverse dentro de los tres días siguientes a que se tiene conocimiento del hecho.
4. La recusación por causa de impedimento, que puede ser promovida durante los diez días siguientes al auto de notificación en donde se tiene por presentada la contestación de la demanda.
5. Reposición de autos.
6. Interrupción por muerte, disolución, declaratoria de ausencia o incapacidad.

3. Recurso de reclamación y recurso de revisión

Los recursos que tiene el juicio contencioso administrativo son los siguientes:

- a) Recurso de reclamación.
- b) Recurso de revisión.

A. Recurso de reclamación

El *Diccionario jurídico mexicano* define a la reclamación como una expresión de inconformidad, por lo que se busca que la autoridad dé respuesta a alguna inconformidad del reclamante.⁵⁵

El recurso de reclamación debe ser presentado dentro de los quince días a que surta efectos la notificación del acto impugnado; en caso de impugnar la resolución de un juicio que se realizó por vía sumaria, este recurso debe presentarse dentro de los cinco días siguientes a su notificación.⁵⁶

⁵⁴ Artículo 58-7 de la LFPCA.

⁵⁵ <http://www.diccionariojuridico.mx/?pag=vertermino&id=1828>.

⁵⁶ Artículo 59 de la LFPCA.

Este recurso es procedente contra:

1. Las resoluciones que admiten, desechan o no tienen por presentadas las pruebas, la demanda, la contestación o la ampliación de ésta.
2. Las resoluciones que decreten o nieguen el sobreseimiento del juicio antes del cierre de la instrucción.
3. Las resoluciones que admitan o desechen la intervención del tercero.
4. Las resoluciones que concedan, nieguen, modifiquen o revoquen medidas cautelares.
5. La determinación de improcedencia de un juicio por vía sumaria.

B. *Recurso de revisión*

En el proceso fiscal, el recurso de revisión procede para impugnar las resoluciones de sobreseimiento y las sentencias definitivas dictadas por las salas regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Únicamente están legitimadas para interponerlo las autoridades y se debe tratar de un asunto de importancia y trascendencia.⁵⁷ El recurso de revisión es tramitado conforme a lo establecido en la Ley de Amparo respecto al mismo recurso; se debe interponer dentro de los quince días siguientes a que surta efectos la notificación de las sentencias impugnadas.

Las resoluciones emitidas por el Pleno, las secciones de la Sala Superior o por las salas regionales que decreten o nieguen el sobreseimiento, así como las sentencias definitivas que emitan, podrán ser impugnadas por la autoridad a través de la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica o por la entidad federativa coordinada en ingresos federales correspondiente, mediante el recurso de revisión ante los tribunales colegiados de circuito.⁵⁸

¿Cuáles son los requisitos?

- I) Sea de cuantía que exceda de 3,500 veces el salario mínimo general diario del área geográfica correspondiente al Distrito Fe-

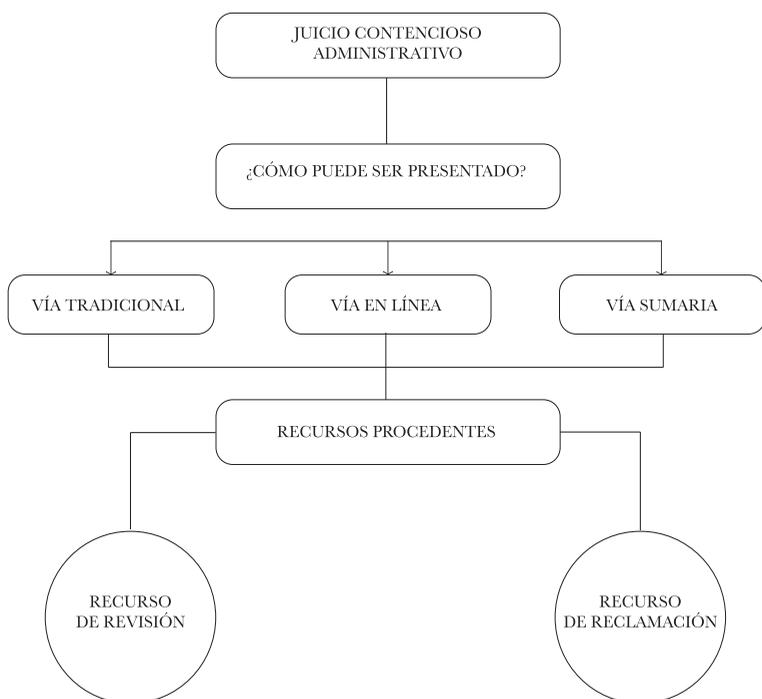
⁵⁷ Soberanes Fernández, José Luis, "Recurso de revisión", *Diccionario jurídico mexicano*, México, Porrúa-UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2009, t. P-Z, pp. 3213 y 3214.

⁵⁸ Artículo 63 de la LFPCA.

- deral, vigente al momento de la emisión de la resolución o sentencia.
- En el caso de contribuciones que deban determinarse o cubrirse por periodos inferiores a doce meses.
- II) Sea de importancia y trascendencia cuando la cuantía sea inferior a la señalada en la fracción primera.
- III) Sea una resolución dictada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el Servicio de Administración Tributaria o por las autoridades fiscales de las entidades federativas coordinadas en ingresos federales, y siempre que el asunto se refiera a:
- a) La interpretación de leyes o reglamentos en forma tácita o expresa.
 - b) La determinación del alcance de los elementos esenciales de las contribuciones.
 - c) Competencia de la autoridad que haya dictado u ordenado la resolución impugnada o tramitado el procedimiento del que deriva o al ejercicio de las facultades de comprobación.
 - d) Violaciones procesales durante el juicio que afecten las defensas del recurrente.
 - e) Violaciones cometidas en las propias resoluciones o sentencias.
 - f) Las que afecten el interés fiscal de la Federación.
- IV) Sea una resolución dictada en materia de la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos.
- V) Sea una resolución dictada en materia de comercio exterior.
- VI) Sea una resolución en materia de aportaciones de seguridad social, cuando el asunto verse sobre la determinación de sujetos obligados, de conceptos que integren la base de cotización o sobre el grado de riesgo de las empresas para los efectos del seguro de riesgos del trabajo, o sobre cualquier aspecto relacionado con pensiones que otorga el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado.
- VII) Sea una resolución dictada con motivo de las reclamaciones previstas en la Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial del Estado.⁵⁹

Es importante destacar que la parte que obtuvo una resolución favorable a sus intereses puede adherirse a la revisión interpuesta por el recurrente, dentro del plazo de quince días contados a partir de la fecha en la que se le notifique la admisión del recurso.

⁵⁹ De acuerdo con el artículo 63 de la LFPCA.



4. ¿Qué es la revisión administrativa?

Este procedimiento es un mecanismo de control de legalidad de los actos administrativos, y con base en el artículo 36 del Código Fiscal de la Federación, el contribuyente solicita ante el superior jerárquico de la autoridad que emitió la resolución administrativa derivada de una visita domiciliaria, de una revisión de gabinete o de un procedimiento administrativo en materia aduanera, el análisis de dichos actos. La autoridad fiscal correspondiente puede discrecionalmente revisar dicha resolución, y en el supuesto de que el contribuyente demuestre que se ha emitido en contravención a las disposiciones fiscales, puede por una sola vez modificarla o revocarla en beneficio del contribuyente, siempre y cuando no haya interpuesto medios de defensa, no hayan trans-

currido los plazos para poder presentarlos y no haya prescrito el adeudo fiscal.⁶⁰

5. ¿Qué es el recurso de inconformidad?

El recurso de inconformidad es otro medio de defensa con el que cuenta el contribuyente, cuando existe una controversia entre el Instituto Mexicano del Seguro Social y los patrones y demás sujetos obligados; debe ser tramitado con base en el procedimiento establecido en el Reglamento del Recurso de Inconformidad. Los consejos consultivos delegacionales son competentes para tramitar y resolver el recurso de inconformidad.⁶¹ El secretario del Consejo Consultivo está facultado para dejar sin efectos el acto impugnado.⁶²

El Consejo Técnico resolverá los recursos de inconformidad que se interpongan en contra de las resoluciones que dicten los consejos consultivos regionales.⁶³ Una vez que es admitido el recurso, el secretario del Consejo Consultivo Delegacional pedirá de oficio los informes conducentes a las dependencias del Instituto, las cuales deberán rendirlos en el término de diez días naturales.⁶⁴

El escrito para interponer el recurso de inconformidad debe contener:

1. Nombre y firma del recurrente; domicilio para oír y recibir notificaciones; número de registro patronal o de seguridad social.
2. Acto que se impugna; número y fecha de resolución; número de crédito; periodo, e importe.
3. Hechos que originan la impugnación.
4. Agravios.
5. Nombre o razón social del patrón, así como su domicilio.
6. Pruebas.⁶⁵

⁶⁰ *Carta de los derechos...*, cit.

⁶¹ Artículo 2o. del Reglamento del Recurso de Inconformidad (RRI).

⁶² *Idem*.

⁶³ Artículo 3o. del RRI.

⁶⁴ Artículo 16 del RRI.

⁶⁵ Artículo 4o. del RRI.

El plazo para interponer este medio de defensa es de quince días hábiles a partir de que surta efectos la notificación del acto que se impugne.⁶⁶

Los actos contra los que procede el recurso son los siguientes:⁶⁷

- a) Multas por infracciones a las disposiciones de la Ley del Seguro Social o sus reglamentos.
- b) Determinación de diferencias en las cuotas obrero-patronales.
- c) Diferencias en la determinación de la prima de riesgos de trabajo.
- d) Procedimientos administrativos de ejecución improcedentes.
- e) Actos de molestia no notificados con apego a derecho.
- f) Actos de molestia que carezcan de fundamento y motivación.
- g) Cualquier acto del IMSS que lesione los intereses jurídicos del promovente.

¿Cuándo es improcedente el recurso de inconformidad?

El recurso de inconformidad es improcedente contra actos administrativos:

- I) Que no afecten el interés jurídico del recurrente.
- II) Que sean resoluciones dictadas en recursos administrativos o en cumplimiento de sentencias, laudos o de aquéllas.
- III) Que hayan sido impugnados ante el Tribunal Fiscal de la Federación.
- IV) Que sean materia de otro recurso o juicio pendiente de resolución ante una autoridad administrativa u órgano jurisdiccional.
- V) Que se hayan consentido, entendiéndose por tales aquéllos contra los que no se promovió el recurso en el plazo y términos señalados en el artículo 6o. de este Reglamento.
- VI) Que sea conexo a otro que haya sido impugnado a través de algún recurso o medio de defensa diferente.
- VII) Que hayan sido revocados administrativamente por la autoridad emisora.
- VIII) Cuando de las constancias del expediente se desprenda que no existe el acto reclamado, o que el mismo se ha dejado sin efectos.⁶⁸

⁶⁶ Artículo 6o. del RRI.

⁶⁷ <http://www.despachodavila.com.mx/261175/25798.html>.

⁶⁸ Artículo 13 del RRI.

Este recurso se sobresee en los siguientes supuestos:⁶⁹

- I) Por desistimiento expreso del recurrente.
- II) Cuando durante el procedimiento aparezca o sobrevenga alguna de las causales de improcedencia.
- III) En el caso de que el recurrente muera durante el procedimiento si su pretensión es intransferible o si su muerte deja sin materia el recurso.

Cabe mencionar que contra las resoluciones del secretario del Consejo Consultivo Delegacional en materia de admisión o de rechazo del recurso de inconformidad o de las pruebas ofrecidas deberá solicitarse su revocación ante el Consejo Consultivo Delegacional correspondiente dentro de los tres días siguientes.

Respecto a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, ésta será ordenada por el secretario general del Instituto o el secretario del Consejo Consultivo Delegacional, y puede ser solicitada desde la interposición del recurso o durante la tramitación del mismo, y a elección del particular, siempre que se realice la garantía correspondiente.⁷⁰

6. *¿Qué es el juicio de amparo directo?*

El juicio de amparo directo es otro medio de defensa que tiene el contribuyente, y que puede interponer contra sentencias definitivas y resoluciones que ponen fin al juicio, dictadas por los tribunales judiciales o administrativos, 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 entiende por “sentencias definitivas” las que decidan el juicio en lo principal, y por “resoluciones que pongan fin al juicio” las que sin decidirlo en lo principal lo den por concluido.⁷¹

Para que el contribuyente pueda interponer el juicio de amparo directo deberá agotar previamente todos los recursos ordina-

⁶⁹ Artículo 14 del RRI.

⁷⁰ Artículo 32 del RRI.

⁷¹ Artículo 170, fracción I, de la Ley de Amparo.

rios que se establezcan en la ley de la materia, por virtud de los cuales aquellas sentencias definitivas y resoluciones puedan ser modificadas o revocadas, 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.⁷²

El juicio de amparo directo también procede contra sentencias definitivas y resoluciones que pongan fin al juicio dictadas por los tribunales de lo contencioso administrativo, cuando éstas sean favorables al quejoso, para el único efecto de hacer valer conceptos de violación en contra de las normas generales aplicadas. En estos casos, el juicio se tramitará únicamente si la autoridad interpone y se admite el recurso de revisión en materia contencioso administrativa previsto por el artículo 104 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. El tribunal colegiado de circuito resolverá primero lo relativo al recurso de revisión contencioso administrativa, y únicamente en el caso de que éste sea considerado procedente y fundado, se abocará al estudio de las cuestiones de constitucionalidad planteadas en el juicio de amparo.⁷³

7. ¿Qué es el juicio de responsabilidad patrimonial del Estado?

La experiencia mexicana en materia de responsabilidad patrimonial del Estado es relativamente nueva, pues en 2004 con la publicación en el *Diario Oficial de la Federación* del Decreto que adicionó el segundo párrafo del artículo 113 de la Constitución federal se incorporó en nuestro ordenamiento nacional esta institución jurídica.⁷⁴ El 1o. de enero de 2005 entró en vigor la Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial del Estado (LFRPE). Di-

⁷² *Idem.*

⁷³ Artículo 170, fracción II, de la Ley de Amparo.

⁷⁴ "Artículo 113... La responsabilidad del Estado por los daños que, con motivo de su actividad administrativa irregular, cause en los bienes o derechos de los particulares, será objetiva y directa. Los particulares tendrán derecho a una indemnización conforme a las bases, límites y procedimientos que establezcan

cha reforma constriñe a los estados de la República y al Distrito Federal a crear la legislación en el ámbito de sus competencias para generar una efectiva aplicación del segundo párrafo del artículo 113 constitucional, y lo que ha sucedido poco a poco en el transcurso de estos años.

A través de la Ley Federal se estableció un derecho público subjetivo hacia el particular, derivado de la irregularidad⁷⁵ del servicio público de la administración pública. La Ley Federal sanciona en sus primeros artículos que la reclamación de la indemnización por responsabilidad patrimonial debe realizarse a través de un procedimiento administrativo sui géneris, del cual conoce el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el que en funciones de autoridad administrativa se encarga de resolver si existió o no una actividad irregular que afecte a quienes no tienen la obligación jurídica de soportarla, así como de fijar las indemnizaciones que correspondan al afectado para la reparación integral del daño y, en su caso, por el daño personal y moral, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 18 de la ley de la materia.

Los artículos 17-26 de dicho ordenamiento regulan lo relativo al procedimiento, destacando que da inicio con la presentación de una reclamación ante el citado tribunal, a la que normalmente debe recaer una resolución que autorice o niegue la indemnización respectiva. Dicho procedimiento debe ajustarse también a lo establecido en la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, que se aplica a los actos, los procedimientos y las resoluciones de la administración pública federal centralizada y sus organismos descentralizados respecto a sus actos de autoridad, y es extensiva al mencionado tribunal, que al resolver sobre esas reclamaciones actúa con el carácter de autoridad administrativa, surtiéndose a

las leyes” (adicionado mediante Decreto publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el 14 de junio de 2002).

⁷⁵ López Menudo, Guichot Reina y Carrillo Donaire destacan que los daños producidos por el funcionamiento “anormal” de los servicios públicos engarza perfectamente con la idea de “culpa”; en cambio, los daños derivados del funcionamiento “normal” de los mismos es un dato clave que permite cualificar el sistema como “objetivo”; esto contrasta con la resolución del Pleno de la SCJN derivada de la acción de inconstitucionalidad 4/2004. López Menudo, F. *et al.*, *La responsabilidad patrimonial de los poderes públicos*, Valladolid, Lex Nova, 2005, p. 29.

su favor una competencia ampliada, en términos de lo previsto en el artículo 11, fracción XV, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

De acuerdo con los artículos 24 de la Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial del Estado y 2o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la resolución definitiva dictada en ese procedimiento administrativo que niegue la indemnización o que, por su monto, no satisfaga al reclamante, es impugnabile en el juicio de nulidad, del cual también conoce el mencionado tribunal, pero investido en funciones de órgano jurisdiccional y ajustándose en cuanto al procedimiento a la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que es el ordenamiento instrumental que se aplica en ese juicio.

La Primera Sala de la SCJN en tres tesis aisladas del Amparo en revisión 903/2008, del 12 de noviembre de 2008, ha indicado que el órgano legislativo puede ampliar el derecho sustantivo consagrado en la Constitución federal:

☞ La mencionada norma constitucional establece un derecho sustantivo en favor de los particulares que se fundamenta en la figura de la responsabilidad patrimonial del Estado, articulada sobre la base de dos características fundamentales: la de ser *directa y objetiva*. Siendo estas dos características las que determinan la extensión del citado derecho constitucional, es claro que existen actos realizados por el Estado por los cuales no es responsable constitucionalmente. Así, el Tribunal Pleno de esta Corte ha considerado que los daños ocasionados por la actividad regular del Estado, que se traduce en una responsabilidad subjetiva e indirecta, así como la actuación dolosa o culposa de los funcionarios públicos eran aspectos no incluidos en el segundo párrafo del artículo 113 constitucional. Sin embargo, el hecho de que no estén explícitamente contemplados en la Norma Fundamental, debe llevar a concluir que dichas cuestiones pueden ser reguladas en los distintos órdenes jurídicos parciales *con el propósito de ampliar el ámbito protector que establece el precepto constitucional*. La anterior conclusión se fundamenta en el criterio de esta Suprema Corte, según el cual los derechos constitucionales son mínimos que deben ser respetados para garantizar su efectividad, pero que pueden ser ampliados por el legislador ordinario —ya sea federal o local— en su reglamentación. Una técnica válida

constitucionalmente para ampliar un derecho constitucional de los particulares es la de ampliar los supuestos de responsabilidad de aquellas instituciones de cuya actuación —y la forma como se regule— dependa el ejercicio del citado derecho, por lo que si en un orden jurídico parcial se decide establecer supuestos que actualicen la responsabilidad patrimonial del Estado, distintos a los establecidos en la norma constitucional, es evidente que los particulares tienen derecho a exigir todas las consecuencias que se deriven de la actuación del Estado, en las vías que se contemplen sin que pueda alegarse su incompatibilidad.⁷⁶

La citada norma constitucional no obliga a los particulares a tramitar el derecho que tutela a través de una vía específica —por ejemplo, la administrativa— ni a través de una ley determinada, pues establece un derecho sustantivo en favor de los gobernados que no reclama con exclusividad un ámbito competencial propio; sin embargo no puede concluirse que sus titulares pueden hacerlo valer a través de la vía que más les convenga, sino mediante la que el legislador dispuso para tal fin. Lo anterior, porque el artículo 113 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al determinar que los particulares tendrán derecho a una indemnización por la actividad administrativa irregular del Estado, conforme a las bases, límites y procedimientos que establezcan las leyes, no permite que escojan la materia y vía que mejor les parezca sin considerar el contexto normativo del orden jurídico en que se ubiquen, por tratarse de una cuestión delegada al legislador ordinario, con la única condición de que no restrinjan el contenido mínimo de este derecho.⁷⁷

A. *¿Cuál es el tipo de responsabilidad incorporada en la Constitución federal?*

Sobre la responsabilidad objetiva y directa⁷⁸ del Estado, el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito estableció en una tesis aislada las siguientes características:

⁷⁶ Tesis 1a. LIV/2009, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXIX, abril de 2009, p. 590 (las cursivas son nuestras).

⁷⁷ Tesis 1a. LV/2009, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXIX, abril de 2009, p. 591.

⁷⁸ Tesis I.4o.C.144 C, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXVIII, septiembre de 2008, p. 1363. En esta tesis se estimó

☞ A partir de la reforma constitucional del artículo 113 en su párrafo segundo, se abandonó el sistema de responsabilidad subjetiva y subsidiaria del Estado, para ser objetiva y directa. Por lo tanto, ya no es necesario demostrar el dolo y la insolvencia del funcionario que causara los daños, sino que basta acreditar la existencia de: un daño, su imputación a la administración pública por efecto de su actividad irregular, y el nexo causal entre uno y otro. Por lo tanto, no tiene más aplicación el artículo 1927 del Código Civil para el Distrito Federal sobre la acreditación del dolo para condenar solidariamente al Estado. Pues de interpretar literalmente dicho precepto se estaría contrariando al ya citado artículo 113 constitucional. Además, representaría también un retroceso en la intención legislativa progresista, con miras a hacer efectivo el reclamo del afectado y significaría un obstáculo al derecho fundamental de acceso efectivo a la justicia, infringiendo también el principio *pro homine* aplicable en materia de derechos humanos.⁷⁹

Este criterio también se reitera en otras tesis jurisprudenciales, en donde se analiza la naturaleza jurídica de la responsabilidad patrimonial del Estado:

☞ ...En conformidad con la reforma del artículo 113 constitucional, publicada en el Diario Oficial de la Federación el catorce de junio de dos mil dos, el legislador estableció un régimen en el que la responsabilidad patrimonial del Estado es objetiva y directa, lo que implica que el órgano estatal debe reconocer su responsabilidad por la afectación ocasionada a los particulares, con motivo de la actividad irregular de alguno de sus servidores públicos, en ejercicio de sus funciones, e indemnizarlos cuando se le haya acreditado la realidad de los daños resentidos en el patrimonio de los afectados, independientemente de la falta o culpabilidad de sus agentes. Incluso en la reforma de mérito, el legislador estimó necesario conceder a la Federación y entidades federativas, un tiempo prudente para expedir y reformar las leyes reglamentarias correspondientes, a fin de adecuarse a este nuevo régimen de

que "...Bajo este sistema no es necesario haber determinado previamente en un procedimiento la responsabilidad del servidor público, ni tampoco se requiere acreditar la insolvencia de éste para poder demandar al órgano estatal..."

⁷⁹ Tesis I.7o.C.119 C, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXVIII, diciembre de 2008, p. 1079.

responsabilidad estatal, tal como se advierte de su artículo transitorio único. Dicho mandato, se vio reflejado en la reforma de treinta y uno de diciembre de dos mil cuatro, donde se derogó el artículo 1927 del Código Civil Federal (cuyo contenido es el mismo que el actual artículo 1927 del Código Civil para el Distrito Federal). Asimismo, se emitió la nueva Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial del Estado, en la que se adoptó el régimen de responsabilidad directa y objetiva del órgano estatal. Esta nueva concepción se aparta de la denominada responsabilidad indirecta o de hecho ajeno, prevista en el artículo 1927 del Código Civil para el Distrito Federal, en la que se prevé que el Estado está obligado solidaria o subsidiariamente con el agente que generó la afectación o daño en el patrimonio del particular, para lo cual, habrá de demostrarse la ilicitud en la actuación del servidor público, es decir, su culpabilidad, así como su insolvencia, para que el Estado pueda responder del daño. De esta manera, la noción de responsabilidad subjetiva ya fue superada con la reforma constitucional al artículo 113, en la cual no es determinante, para los efectos de configuración de la responsabilidad del Estado, el que los particulares demuestren el actuar ilícito de los servidores públicos, con lo que se deja a un lado la tradicional teoría de la culpa. Asimismo, se opta por reconocer la responsabilidad directa del Estado, esto es, la posibilidad de que la víctima demande precisamente al Estado, por ser éste el único obligado a cubrir la totalidad de la indemnización, sin perjuicio del derecho que tenga de repetir en contra del funcionario o funcionarios responsables. Bajo este sistema no es necesario haber determinado previamente en un procedimiento la responsabilidad del servidor público, ni tampoco se requiere acreditar la insolvencia de éste para poder demandar al órgano estatal...⁸⁰

La responsabilidad patrimonial es un incentivo para que el Estado mejore la prestación de sus servicios públicos, pues en todo caso si se finca dicha responsabilidad, el Estado deberá indemnizar al ciudadano los daños ocasionados por esta irregular conducta administrativa.⁸¹

⁸⁰ Tesis I.4o.C.144 C, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXVIII, septiembre de 2008, p. 1363.

⁸¹ Sánchez Gil no es tan optimista en este aspecto; sin embargo, para este destacado autor, un incentivo sería los *punitive damages* anglosajones, pues de lo

B. Características del daño: imputabilidad y nexo causal

En México, de acuerdo con tesis jurisprudenciales se ha considerado que el daño debe ser real y resentido en el patrimonio de los afectados.⁸²

Por otro lado, en nuestra jurisprudencia existe un ejemplo del ejercicio de este derecho por la prestación de un servicio médico defectuoso, derivado del Amparo directo 406/2005, cuyo magistrado ponente fue Jean Claude Tron Petit, tal y como se desprende de la siguiente tesis:

☞ El artículo 4o. de la Constitución Federal que consagra el derecho a la salud, entre otras finalidades contempla el disfrute de los servicios de salud y de asistencia social que deben proporcionar las dependencias y entidades del Estado de manera regular, adecuada, eficiente y oportuna, de ahí que cuando el particular no obtenga aquello a lo que tiene derecho y la administración no provea lo que está obligada, como en el caso de un defectuoso servicio médico, aquél se encuentra obligado a responder por los daños que cause a los bienes y derechos de los particulares en términos del artículo 113, in fine, de la Norma Suprema. Así, la reclamación que al respecto plantee un particular, se vincula con la posible responsabilidad de un ente público que conforme lo establece el artículo 18 de la Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial del Estado, corresponde conocer al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.⁸³

La jurisprudencia mexicana ha abundado en el tema de la responsabilidad directa y objetiva, así como de la individualización y cuantificación del daño; sin embargo, no ha explorado otros derroteros, salvo las tesis aquí citadas derivadas del Amparo en

que se trata aquí es de una mera reparación de daños. Comentarios vertidos a la versión preliminar de este trabajo.

⁸² Tesis I.4o.C.144 C, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXVIII, septiembre de 2008, p. 1363.

⁸³ Tesis I.4o.A.512 A, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXIII, marzo de 2006, p. 2104.

revisión 903/2008, y que el ministro ponente José Ramón Cosío Díaz manifestó que en las leyes secundarias que disciplinan el artículo 113, párrafo segundo, de nuestra Constitución federal se podrá ensanchar este “derecho constitucional sustantivo” consagrado en dicho numeral.

8. *¿Qué es el juicio de amparo indirecto?*

El juicio de amparo indirecto es otro medio de impugnación que puede hacer valer el contribuyente contra actos legislativos en materia tributaria que vulneren derechos humanos, ya que los principios materiales de justicia tributaria están contemplados en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución federal, y de acuerdo con la interpretación jurisprudencial y la doctrina nacional, éstos son derechos humanos. El contribuyente puede impugnar una ley impositiva que considere que no respeta la capacidad contributiva, la reserva de ley tributaria, la igualdad tributaria o el destino del gasto público, con fundamento en el mencionado artículo 31, fracción IV, de nuestra Constitución y en reiterados criterios jurisprudenciales.

El artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos sanciona que los mexicanos tienen obligación de contribuir a los gastos públicos de conformidad con las leyes de su lugar de residencia, de forma proporcional y equitativa. El análisis jurisprudencial de estos derechos en ocasiones ha sido controvertido; sin embargo, establecen garantías que protegen el patrimonio y la libertad del individuo, y que el contribuyente debe hacer valer en su demanda de amparo.

9. *¿Qué es la consulta fiscal?*

De acuerdo con el marco normativo de la consulta tributaria, es una obligación legal impuesta a la autoridad tributaria el contestar las consultas sobre situaciones reales y concretas que realicen los contribuyentes. *A contrario sensu*, esto significa que la autoridad no está constreñida a dar contestación a una consulta genéri-

ca por no contar con la información necesaria para ello; por ejemplo, una consulta sobre la forma de deducir el costo de lo vendido de acuerdo con la fracción II del artículo 29 de la anterior Ley del ISR, sin mencionar qué mercancías adquirió o enajenó ni sobre cuáles pretende realizar la deducción, debido a que no se refiere a hechos relacionados con la hipótesis normativa que rigen la condición tributaria.⁸⁴

A. *¿Cuáles son los elementos de la consulta?*

Hay varios elementos que se deben identificar para saber si la consulta se hizo con base en los requisitos legales establecidos en el CFF, que a continuación se detallan:

- Situaciones reales y concretas que se realicen de forma individual.⁸⁵
- No deberán versar sobre interpretación o aplicación directa de la Constitución federal; en caso de que se plantearan en este sentido, la administración tributaria está facultada para no pronunciarse sobre el fondo de las consultas planteadas, y para ello deberá dar contestación fundando y motivando su impedimento legal para resolver la petición.⁸⁶ Esto responde a que en nuestro sistema jurídico no existe el control difuso de la Constitución, sino que el Poder Judicial de la Federación es quien concentra el monopolio del control de constitucionalidad de la actuación pública.

B. *¿Cuáles son los efectos de la contestación fiscal?*

El principio de seguridad jurídica adquiere una especial connotación en las consultas fiscales, pues permite al contribuyente conocer con exactitud cuáles son las consecuencias fiscales de una

⁸⁴ Caso práctico tomado de la Tesis III.2o.T.Aux.4 A, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXXI, marzo de 2010, p. 2926.

⁸⁵ Antes del Decreto de reforma publicado el 6 diciembre de 2006, que estableció un cambio radical en el régimen de las consultas, éstas siempre debieron haber versado sobre situaciones reales y concretas.

⁸⁶ Tesis 1o./J. 12/2006, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXIII, marzo de 2006, p. 66, con rubro “CONSULTAS FISCALES”.

determinada operación; incluso, si es bien planteada, le permite conocer hasta el costo de la misma.⁸⁷

Otro punto importante a destacar en esta materia es que de acuerdo a tesis aisladas del Poder Judicial de la Federación sobre la vinculación que prevé para la autoridad fiscal al criterio emitido en la respuesta a la consulta, se ha manifestado que:

☞ ...no conlleva un derecho para impugnar sus propias resoluciones, sino que da al contribuyente la certeza jurídica del criterio de la autoridad fiscal sobre una situación real y concreta en materia tributaria, que al emitirlo con sustento jurídico se obliga a aplicar cuando en ejercicio de diversas facultades emita otro acto administrativo que vincule al contribuyente. De esta manera, la vinculación referida artículo 34 del CFF, se relaciona con el criterio contenido en la respuesta y no con un presupuesto procesal de procedencia de un medio de defensa, de ahí que el indicado precepto no viola la garantía de igualdad procesal.⁸⁸

C. *¿Cuáles son los requisitos para la presentación de consultas tributarias?*

Los requisitos para presentar una consulta a la autoridad están contenidos en los artículos 18 y 18-A del CFF, que constituyen los requisitos de fondo para la presentación de cualquier promoción a las autoridades fiscales, así como los requisitos contemplados por el artículo 34 del CFF, que específicamente señala los relativos a la presentación de consultas. Los principales son:

- ☞ I. El nombre, la denominación o razón social, y el domicilio fiscal manifestado al registro federal de contribuyentes, para el efecto de fijar la competencia de la autoridad, y la clave que le correspondió en dicho registro.
- II. Señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.

⁸⁷ Adame Martínez, Francisco D., “Naturaleza jurídica y efectos de las contestaciones a consultas tributarias”, *Crónica Tributaria*, núm. 119, 2006, p. 9.

⁸⁸ Tesis 1a. VI/2010, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXXI, enero de 2010, p. 258.

III. La dirección de correo electrónico para recibir notificaciones.⁸⁹

☞ I. Señalar los números telefónicos, en su caso, del contribuyente y el de los autorizados.

II. Señalar los nombres, direcciones y el registro federal de contribuyentes o número de identificación fiscal tratándose de residentes en el extranjero, de todas las personas involucradas en la solicitud o consulta planteada.

III. Describir las actividades a las que se dedica el interesado.

IV. Indicar el monto de la operación u operaciones objeto de la promoción.

V. Señalar todos los hechos y circunstancias relacionados con la promoción, así como acompañar los documentos e información que soporten tales hechos o circunstancias.

VI. Describir las razones de negocio que motivan la operación planteada.

VII. Indicar si los hechos o circunstancias sobre los que versa la promoción han sido previamente planteados ante la misma autoridad u otra distinta, o han sido materia de medios de defensa ante autoridades administrativas o jurisdiccionales y, en su caso, el sentido de la resolución.

VIII. Indicar si el contribuyente se encuentra sujeto al ejercicio de las facultades de comprobación por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las Entidades Federativas coordinadas en ingresos federales, señalando los periodos y las contribuciones, objeto de la revisión.

Asimismo, deberá mencionar si se encuentra dentro del plazo para que las autoridades fiscales emitan la resolución a que se refiere el artículo 50 de este Código (el acta de liquidación).⁹⁰

☞ I. Que la consulta comprenda los antecedentes y circunstancias necesarias para que la autoridad se pueda pronunciar al respecto.

II. Que los antecedentes y circunstancias que originen la consulta no se hubieren modificado posteriormente a su presentación ante la autoridad.

⁸⁹ Artículo 18 del CFF.

⁹⁰ Artículo 18-A del CFF.

III. Que la consulta se formule antes de que la autoridad ejerza sus facultades de comprobación respecto de las situaciones reales y concretas a que se refiere la consulta.⁹¹

D. *¿En qué casos la respuesta a la consulta es vinculante?*

Al respecto, el artículo 34, tercer y cuarto párrafos, del CFF establece:

☞ ...La autoridad no quedará vinculada por la respuesta otorgada a las consultas realizadas por los contribuyentes cuando los términos de la consulta no coincidan con la realidad de los hechos o datos consultados o se modifique la legislación aplicable.

Las respuestas recaídas a las consultas a que se refiere este artículo no serán obligatorias para los particulares, por lo cual éstos podrán impugnar, a través de los medios de defensa establecidos en las disposiciones aplicables, las resoluciones definitivas en las cuales la autoridad aplique los criterios contenidos en dichas respuestas.

Sólo va a ser obligatoria para la autoridad cuando se presenten los antecedentes y circunstancias necesarias para que la autoridad se pueda pronunciar al respecto.

La respuesta que recaiga a la consulta no es obligatoria, en principio, para el particular; es decir, no constituye instancia y no la puede impugnar hasta que la autoridad fiscal aplique esa respuesta en una resolución definitiva.

Lo anterior significa que el particular no puede impugnar la respuesta expresa de la consulta, sino hasta que la autoridad la aplique en una resolución, lo cual puede ocurrir cuando la autoridad ejerce sus facultades de comprobación.

Sólo bajo ciertos requisitos es obligatoria para la autoridad la respuesta de la consulta, a saber:

1. Cuando se señalen los antecedentes y circunstancias que motiven la consulta.

⁹¹ Artículo 34 del CFF.

2. Que las circunstancias que rigen a la consulta o la legislación fiscal respectiva no se hayan modificado (en caso de que se modifique la disposición fiscal en la que se fundó la consulta, ésta deja de tener efectos).
3. Cuando la consulta se haya formulado antes de que la autoridad ejerza sus facultades de comprobación (visita domiciliaria, revisión de gabinete o revisión de dictamen).

De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 34 del CFF, toda consulta que se pretenda presentar debe afectar a quien la solicita, recaer sobre una situación real y ser susceptible de algo que la autoridad pueda resolver, por lo que se debe informar con veracidad todos los hechos relacionados a la misma. De lo contrario, la respuesta de la consulta no será vinculante para las autoridades fiscales.

La respuesta no vincula a la autoridad si los términos de la consulta no coinciden con la realidad de los hechos o la legislación cambia, pues puede ser que la resolución ya no sea favorable.

E. ¿Cuáles son los plazos para dar respuesta a las consultas?

De conformidad con el artículo 34 del CFF, el plazo para que la autoridad fiscal dé respuesta a la consulta es de tres meses de calendario. Al respecto, conviene resaltar que el plazo no se computa a partir de que se presenta la consulta, sino a partir de que el expediente se encuentra debidamente integrado; es decir, si la consulta no cumple con todos los requisitos enlistados anteriormente y la autoridad se ve en la necesidad de requerir al particular para que los subsane. El plazo para dar respuesta se debe computar una vez que el particular cumpla con el requerimiento y la autoridad verifique que ha quedado debidamente integrado el expediente.

Ahora bien, la ausencia de respuesta por parte de la autoridad configura una negativa ficta⁹² (artículo 37 del CFF), que puede

⁹² Recordemos que la negativa ficta es la ficción de la ley por la que se atribuye un sentido negativo o desfavorable a la falta de respuesta de la autoridad tributaria a una promoción o petición, de modo que su silencio significa que resuelve de manera desfavorable a la solicitud del contribuyente. En general, los presupuestos para que se configure la negativa ficta son:

ser impugnada por el particular a través del recurso administrativo o el juicio de amparo.

F. *¿En qué sentido se da respuesta a las consultas?*

La respuesta a una consulta puede ser expresa o tácita.

1. *Resolución expresa.* Puede darse en dos sentidos:

- a) *Favorable.* Significa que la autoridad da razón al contribuyente respecto de la consulta que le planteó. Esta resolución no puede ser modificada por la autoridad, sino mediante juicio de lesividad, el cual se encuentra regulado por el artículo 36 del CFF y que dispone: “Las resoluciones administrativas de carácter individual favorables a un particular sólo podrán ser modificadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa mediante juicio iniciado por las autoridades fiscales”. Por otro lado, si la consulta versa sobre una norma que se considera inconstitucional y la respuesta expresa es favorable, la autoridad no puede aplicar posteriormente esa disposición combatida sobre el particular. Si ésta lo hace, se actualiza una excepción al principio de definitividad del juicio de amparo, por lo que el contribuyente podrá promover un amparo indirecto.
- b) *Desfavorable.* Significa que la autoridad niega razón al contribuyente respecto de la consulta que éste plantea. Sin embargo, la autoridad fiscal puede modificarla por una sola vez cuando demuestre que la resolución desfavorable contravina las disposiciones fiscales, siempre y cuando el contribuyente no hubiere interpuesto algún medio de defensa contra la resolución, en términos del artículo 36 del CFF, que establece:

☞ ...Las autoridades fiscales podrán, discrecionalmente, revisar las resoluciones administrativas de carácter individual no favorables a un particular emitidas por sus subordinados jerárquicamente y, en el supuesto de que se demuestre fehaciente-

1. Que exista una petición o instancia formulada ante las autoridades.
2. Que haya transcurrido el plazo de tres meses previsto en el CFF, sin que se haya resuelto y notificado la instancia o petición.
3. Que se acredite en el medio de impugnación que se promueva la presentación de la petición o instancia formulada a la autoridad fiscal y, en su caso, el cumplimiento al requerimiento formulado ante la misma autoridad.

mente que las mismas se hubieran emitido en contravención a las disposiciones fiscales, podrán, por una sola vez, modificarlas o revocarlas en beneficio del contribuyente, siempre y cuando los contribuyentes no hubieren interpuesto medios de defensa y hubieren transcurrido los plazos para presentarlos, y sin que haya prescrito el crédito fiscal.

Lo señalado en el párrafo anterior, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los contribuyentes.

2. *Resolución tácita.* En estos supuestos, la respuesta a la consulta se entiende como negada, por lo que da origen a la negativa ficta, la cual puede ser impugnada por el contribuyente después de tres meses con el acuse de recibo de la promoción respectiva a través de los medios ordinarios de defensa (juicio contencioso administrativo o juicio de amparo).

Asimismo, se puede implementar el juicio de amparo indirecto, siempre que la respuesta de la consulta sea violatoria de garantías. Cuando hay negativa ficta, la demanda en contra de ella puede ser una simple ampliación de la misma, o bien poner en ella todos los preceptos y causas por las que no contestó la autoridad.

Si la respuesta a una consulta carece de fundamentación o motivación, se puede promover un juicio de amparo indirecto ante el juez de distrito en materia administrativa, por considerar que atenta contra las garantías constitucionales de fundamentación y motivación.

10. ¿Qué son los acuerdos conclusivos?

Los contribuyentes pueden celebrar acuerdos conclusivos como un medio alternativo para la regularización de su situación fiscal durante las revisiones en el domicilio de las autoridades, las visitas domiciliarias y las revisiones electrónicas.⁹³

⁹³ Acuerdos conclusivos, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Servicio de Administración Tributaria, mayo de 2014, http://www.sat.gob.mx/fichas_tematicas/reforma_fiscal/Paginas/acuerdos_conclusivos_2014.aspx.

Se podrá tramitar a través de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (Prodecon), cuando el contribuyente sea objeto de facultades de comprobación y no esté de acuerdo con los hechos u omisiones asentados en la última acta parcial, en el acta final, en el oficio de observaciones o en la resolución provisional. Es de especial relevancia mencionar que este tipo de acuerdos pueden ser solicitados por el contribuyente en cualquier momento, desde que es iniciado el ejercicio de facultades de comprobación y hasta antes de que sea notificada la resolución.

El proceso para solicitar un acuerdo conclusivo es realizado ante la Prodecon, señalando los hechos y las omisiones que le son imputados y con los que no está de acuerdo y la razón de lo anterior. Seguido de esto, la Prodecon mediante su autoridad revisora determinará si son aceptados o no los términos planteados por el contribuyente.

Una vez que existe respuesta por parte de la autoridad fiscal se contará con un plazo de veinte días para terminar el procedimiento; en caso de que se genere un acuerdo, se procederá a su suscripción mediante la firma de la Prodecon, la del contribuyente y la de la autoridad revisora.

Mediante la solicitud de acuerdos conclusivos son suspendidos los plazos para el desarrollo de la visita domiciliaria, la revisión de contabilidad al contribuyente o el ejercicio de facultades de comprobación.

La condonación de multas mediante estos acuerdos procederá de la siguiente forma:

1. La primera vez y por única ocasión se le condonará al contribuyente el 100%.⁹⁴
2. Después del ejercicio de una facultad de comprobación y hasta antes de la notificación del acta final de la visita domiciliaria o el oficio de observaciones, el contribuyente pagará los accesorios, las contribuciones omitidas y una multa del 20% de las últimas.
3. Después de la notificación del acta final de la visita domiciliaria o el oficio de observaciones y hasta antes de la notificación de la resolución, el contribuyente pagará los accesorios, las contribuciones omitidas y una multa del 30% de las últimas.⁹⁵

⁹⁴ Artículo 69-G del CFF.

⁹⁵ Artículo 17 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

11. *¿En qué consiste el arbitraje internacional en materia tributaria?*

El arbitraje es definido como un

☞ ...método o una técnica mediante la cual se tratan de resolver extrajudicialmente las diferencias que pueden ocurrir o que han surgido entre dos o más partes, a través de la actuación de una o varias personas (árbitro o árbitros), los cuales derivan sus facultades del acuerdo consensual de las partes involucradas en la controversia.⁹⁶

El arbitraje fiscal internacional es utilizado al surgir conflictos relacionados con⁹⁷ tratados de doble imposición internacional, si existen controversias para determinar la fuente de riqueza, el tipo de establecimiento o domicilio que existe, así como el tipo de actividad generadora de ingresos a gravar.

A. *Elementos esenciales del arbitraje*

- a) *Voluntad de las partes*. El acuerdo de voluntades de las partes⁹⁸ para someterse a este tipo de mecanismo.
- b) *Ley aplicable*. Es el derecho aplicable que acuerdan utilizar las partes en el proceso arbitral.⁹⁹
- c) *Lugar del arbitraje*. Es el lugar donde las partes acuerdan que se realizará el arbitraje, se ejecutará el laudo y, en su caso, será impugnado.¹⁰⁰

⁹⁶ Cruz Miramontes, Rodolfo y Cruz Barney, Oscar, *Enciclopedia jurídica mexicana*, México, Porrúa-UNAM, 2002, t. VII, p. 29, http://www.dofiscal.net/pdf/doctrina/D_DPF_RV_2012_208-A16.pdf.

⁹⁷ Fraga Pittaluga, Luis, “El arbitraje tributario internacional”, *Business*, Venezuela, nueva serie, julio-agosto de 2011, pp. 64-67.

⁹⁸ <http://www.hacienda.go.cr/centro/datos/Articulo/Arbitraje%20fiscal%20internacional.pdf>.

⁹⁹ http://www.ifamexico.com.mx/images/pdf_publicaciones/articulos_miembros/ArbitrajeFiscalInternacional.pdf.

¹⁰⁰ <http://www.hacienda.go.cr/centro/datos/Articulo/Arbitraje%20fiscal%20internacional.pdf>.

B. Procedimiento

El arbitraje consta de cuatro etapas: acuerdo, procedimiento, laudo y cumplimiento o ejecución.¹⁰¹

En la práctica común son establecidos los términos mediante las reglas de instituciones o convenciones internacionales a las cuales se someterán, como lo son la UNCITRAL, las reglas de las cámaras o asociaciones de cada país, las del ICSID, así como las señaladas en los convenios para evitar la doble imposición internacional suscritos por las partes.¹⁰²

Es importante señalar que los órganos jurisdiccionales tienen competencia únicamente para revisar que se hayan cumplido las formas acordadas por las partes y no deben revisar el fondo del asunto decidido en un laudo. Cabe destacar que al ser de orden público, las partes no pueden renunciar a su normatividad, y que respetando los mínimos legales o, en algunos casos, tratados o reglas que establecen previamente en el acuerdo o cláusula arbitral, deben señalar el procedimiento a seguir y sólo en caso de que así lo convengan.¹⁰³

A nivel internacional se han tomado diversas medidas con la finalidad de mejorar el sistema de recaudación, así como la solución de controversias, tal es el caso de la reforma realizada en 2008 al artículo 25 del MOCDE, en la cual se establece el procedimiento de arbitraje obligatorio, en el caso de que las autoridades competentes de los Estados involucrados no resuelvan la controversia en un plazo de dos años, contados a partir de la presentación del caso.¹⁰⁴

En materia fiscal países como Estados Unidos, Alemania, Bélgica y Canadá han adoptado cláusulas arbitrales en la celebración de sus tratados para evitar la doble tributación, con la finalidad de resolver las controversias en materia fiscal internacional. Sin embar-

¹⁰¹ *Idem.*

¹⁰² Fraga Pittaluga, Luis, *op. cit.*, pp. 64-67.

¹⁰³ <http://www.hacienda.go.cr/centro/datos/Articulo/Arbitraje%20fiscal%20internacional.pdf>.

¹⁰⁴ Gradera Núñez, Eugenio, "La interpretación de los tratados para evitar la doble tributación: el modelo de la OCDE y sus comentarios", *Revista de Derecho Económico Internacional*, México, vol. 1, núm. 1, noviembre de 2010, pp. 51-75.

go, en algunos Estados existe temor de que los particulares tengan acceso directo al arbitraje, ya que podrían escoger tanto la jurisdicción como temas controvertidos que pueden afectar la política fiscal de un país. Por ello es que a la fecha muy pocos Estados han adoptado en los tratados internacionales algunas cláusulas arbitrales, y las que existen son de manera muy limitada.¹⁰⁵

Otro ejemplo de la implementación del arbitraje es el procedimiento descrito en el párrafo 5 del artículo 23 del nuevo CEDT entre México y Canadá, en el cual se establece que si se suscitara alguna controversia respecto a la interpretación o aplicación del Convenio, puede someterse a arbitraje, siempre que el contribuyente manifieste por escrito la voluntad de someterse a la resolución del consejo arbitral.¹⁰⁶

III. CONCLUSIONES

Como se ha advertido en las páginas de este libro, la persona que paga sus contribuciones cuenta con una serie de recursos administrativos y jurisdiccionales para combatir el acto de autoridad que no se haya realizado conforme a la ley o a la Constitución federal. Además, con la reforma de 2014 se crearon los acuerdos conclusivos como medios alternativos de solución de controversias entre el contribuyente y la administración tributaria.

De esta manera, el contribuyente dispone de un bagaje de derechos subjetivos, los cuales podrán hacerse efectivos frente a la actuación de la autoridad fiscal, y así generar una cultura del pago de contribuciones.

¹⁰⁵ <http://www.hacienda.go.cr/centro/datos/Articulo/Arbitraje%20fiscal%20internacional.pdf>.

¹⁰⁶ Gradera Núñez, Eugenio, *op. cit.*, pp. 51-75.

BIBLIOGRAFÍA

- ADAME MARTÍNEZ, Francisco D., “Naturaleza jurídica y efectos de las contestaciones a consultas tributarias”, *Crónica Tributaria*, núm. 119, 2006.
- Carta de los derechos del contribuyente auditado*, México, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Servicio de Administración Tributaria, julio de 2014.
- CORNEJO CERTUCHA, Francisco, “Interés jurídico”, *Diccionario jurídico mexicano*, México, Porrúa-UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2009, t. I-O.
- CRUZ MIRAMONTES, Rodolfo y CRUZ BARNEY, Oscar, *Enciclopedia jurídica mexicana*, México, Porrúa-UNAM, 2002, t. VII.
- FIX-ZAMUDIO, Héctor, “Medios de impugnación”, *Diccionario jurídico mexicano*, México, Porrúa-UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2009, t. I-O.
- FRAGA PITTALUGA, Luis, “El arbitraje tributario internacional”, *Business*, Venezuela, nueva serie, julio-agosto de 2011.
- GRADERA NÚÑEZ, Eugenio, “La interpretación de los tratados para evitar la doble tributación: el modelo de la OCDE y sus comentarios”, *Revista de Derecho Económico Internacional*, México, vol. 1, núm. 1, noviembre de 2010.
- HUERTA MARTÍNEZ, Roberto, *Medios de defensa del contribuyente*, México, 2013.
- LÓPEZ MENUDO, F. *et al.*, *La responsabilidad patrimonial de los poderes públicos*, Valladolid, Lex Nova, 2005.

- RÍOS GRANADOS, Gabriela, *Breve semblanza sobre los derechos y garantías de los contribuyentes. Un estudio de derecho comparado España y México*, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2003, documento de trabajo, núm. 42.
- SILVA GARCÍA, Fernando, “Derecho de audiencia: arts. 14 constitucional y 8o. de la Convención Americana sobre Derechos Humanos”, en CABALLERO OCHOA, José Luis *et al.* (coords.), *Derechos humanos en la Constitución: comentarios de jurisprudencia constitucional e interamericana I*, México, UNAM-Konrad Adenauer, 2013.
- SOBERANES FERNÁNDEZ, José Luis, “Recurso de revisión”, *Diccionario jurídico mexicano*, México, Porrúa-UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2009, t. P-Z.

PÁGINAS ELECTRÓNICAS

- <http://www.diccionariojuridico.mx/?pag=vertermino&id=1828>.
- http://www.sat.gob.mx/fichas_tematicas/reforma_fiscal/Paginas/acuerdos_conclusivos_2014.aspx.
- <http://www.hacienda.go.cr/centro/datos/Articulo/Arbitraje%20fiscal%20internacional.pdf>.
- http://www.ifamexico.com.mx/images/pdf_publicaciones/articulos_miembros/ArbitrajeFiscalInternacional.pdf.
- www.sat.gob.mx/adeudosfiscales/Asesoría/T1/T1_2/T1_2_1.pdf.
- <http://mediosdedefensadelcontribuyente.blogspot.mx/2013/05/medios-de-defensa-del-contribuyente.html>.
- <http://www.despachodavila.com.mx/261175/25798.html>.
- http://www.sat.gob.mx/fichas_tematicas/reforma_fiscal/Paginas/acuerdos_conclusivos_2014.aspx.

JURISPRUDENCIA

- Tesis 1a. LIV/2009, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXIX, abril de 2009.
- Tesis 1a. LV/2009, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXIX, abril de 2009.
- Tesis 1a. VI/2010, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXXI, enero de 2010.

- Tesis 1o./J. 12/2006, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXIII, marzo de 2006.
- Tesis I.4o.A.512 A, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXIII, marzo de 2006.
- Tesis I.4o.C.144 C, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXVIII, septiembre de 2008.
- Tesis I.7o.C.119 C, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXVIII, diciembre de 2008.
- Tesis III.2o.T.Aux.4 A, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXXI, marzo de 2010.
- Tesis P. CXXI/95, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. II, diciembre de 1995.

LEGISLACIÓN

- Código Fiscal de la Federación.
- Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.
- Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.
- Reglamento del Recurso de Inconformidad.
- Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.
- Ley de Amparo.
- Acuerdos conclusivos, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Servicio de Administración Tributaria, mayo de 2014.

Derechos de las personas contribuyentes, editado por el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM y el Instituto Nacional de Estudios Históricos de las Revoluciones de México, se terminó de imprimir el 29 de mayo de 2016 en los talleres de Impresora y Encuadernadora Progreso, S. A. de C. V. (IEPSA), San Lorenzo núm. 244, colonia Paraje San Juan, delegación Iztapalapa, 09830 Ciudad de México. Se utilizó tipo *Adobe Garamond Pro* de 9, 11, 13, 14 y 16 puntos. En esta edición se empleó papel cultural 57 x 87 de 75 gramos para los interiores y couché de 250 gramos para los forros; consta de 1,000 ejemplares (impresión *offset*).

En el marco de la conmemoración del Centenario de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM y el Instituto Nacional de Estudios Históricos de las Revoluciones de México de la Secretaría de Cultura presentan la actualización de la serie Nuestros Derechos con el propósito de contribuir al conocimiento de nuestra Carta Magna, de las leyes, así como de nuestros derechos y obligaciones.

La serie Nuestros Derechos busca que los lectores conozcan tanto los derechos contenidos en la Constitución como en los instrumentos internacionales que nuestro país ha firmado, para identificar cuáles son los procedimientos previstos en la ley y, en su caso, saber ante qué instancias se puede solicitar el asesoramiento necesario para ejercer sus derechos.

