



**ACADEMIA DE DERECHO FISCAL
DEL
ESTADO DE BAJA CALIFORNIA, A.C.**

Revista No. 1

Octubre–Diciembre 2014

Junta Directiva 2014-2017

Dr. Alonso Pérez Becerril
Presidente

Mtro. Jaime Roberto Guerra Pérez
Vicepresidente-Tijuana

Mag. Mtro. Irineo Lizárraga Velarde
Vicepresidente-Mexicali

Mtro. Iván José Curiel Villaseñor
Vicepresidente-Ensenada

Lic. Juan Diego Beristaín Ávila
Secretario

Lic. Jesús Raúl Mérito Villa
Tesorero

Mag. Flora Argüelles Robert
Oficial Mayor

Mtra. Clemencia González González
Mtro. Erick Fimbres Ramos
Vocales Tijuana

L.C. Guadalupe Jackes Contreras
Mtro. Víctor Manuel Alcantar Contreras
Vocales Mexicali

Mtro. Gabriel Agustín Fuentes Huesca
Lic. Sergio Almazán Olachea
Vocales Ensenada

Mag. Inosencio del Prado Morales
Mag. Mtro. Martín Donís Vázquez
Mag. Mtra. Yolanda García Medina
Comisión de Honor y Justicia

Comisiones de Estudio

Mag. Alberto Loaiza Martínez
Legislación Financiera Estatal y Municipal

Lic. Fabián Octavio de la Torre de Stéfano
Mtro. Ricardo Méndez Castro
Legislación Aduanera y de Comercio Exterior

Mag. Mtro. Santiago González Pérez
Derecho Procesal

Dr. Adolfo Cuauhtémoc Solís Farías
Política Fiscal

Lic. Alejandra Fabiola Hernández Chávez
Editorial

Lic. José Jesús Enrique Rosano y Maldonado
Mtro. Eduardo Mainero del Paso
Lic. Adrián G. Ocampo Romero
Legislación Fiscal Federal

Mtro. Luis Antonio Sandoval Romero
Derecho Constitucional

Mag. Mtro. Alejandro Rodríguez Escobar
Derecho Penal Fiscal

Lic. Sarah Elizabeth Chávez de la Mora
Eventos Académicos

Derechos Reservados © 2014, conforme a la Ley por Academia de Derecho Fiscal del Estado de Baja California, A.C.

Las opiniones expresadas en esta revista, son responsabilidad de los autores y no necesariamente de la Academia. El hecho de que los artículos aparezcan publicados no significa que la Academia se solidarice con el contenido de los mismos.

Correo electrónico: academiadederehofiscal.edobc@yahoo.com.mx

Índice

I.	Presentación.....	6
II.	Ensayos	
1.	Control difuso de constitucionalidad y de convencionalidad y su aplicación en la materia fiscal y administrativa..... Mag. Mtra. Madga Zulema Mosri Gutiérrez	11
2.	Repercusión del garantismo en la tutela de los derechos de los contribuyentes en los tres órdenes de gobierno Mtro. Jaime Roberto Guerra Pérez	50
3.	Reforma fiscal y los derechos de los pagadores de impuestos..... Mtro. Iván José Curiel Villaseñor	76
4.	Los derechos humanos esencialmente tributarios en nuestro sistema constitucional..... Mtro. Juan Omar Cárdenas López	83
5.	El principio de seguridad jurídica. El lugar donde converge la certeza ordenadora, certeza jurídica y certidumbre jurídica en la rama tributaria..... Dr. Adolfo Cuauhtémoc Solís Farías	101
6.	Razonamientos de discrecionalidad de la orden de visita domiciliaria, a la luz de los derechos humanos y los avances tecnológicos, la hacen un acto arbitrario o un acto legal..... Dr. Francisco Alberto Madrigal Van Dyck	114
7.	El constitucionalismo en México y sus principios fundamentales..... Dra. Yadira Romero Quintanar	129
8.	Reformas fiscales. Responsabilidad de los directivos y asesores en los delitos fiscales y obligaciones en materia de lavado de dinero..... Mtro. Erick Fimbres Ramos	160
9.	Régimen de incorporación fiscal y el padrón de importadores ¿constitucional o inconstitucional?..... Lic. Isabel Gómez Aquino	171
10.	Facultad libre de la autoridad para reinstalar a los miembros de las corporaciones policiales como resultado del juicio de ponderación..... Mag. Alberto Loaiza Martínez y Dra. María Candelaría Pelayo Torres	184

11.	Política e impuestos.....	209
	Dr. Alonso Pérez Becerril	
12.	La prevalidación electrónica de datos contenidos en pedimentos constituye una formalidad del despacho aduanero que establece limitaciones.....	228
	Lic. Fabián Octavio de la Torre de Stéfano	
13.	La declaración de las marcas nominativas en las operaciones aduaneras.....	239
	Mtro. Ricardo Méndez Castro	
14.	El contrabando de armas por las aduanas mexicanas, como problema de seguridad nacional.....	249
	Lic. Juan Diego Beristaín Ávila.	
15.	La resolución miscelánea fiscal y reglas de carácter general en materia de comercio exterior ante el principio de legalidad.....	263
	Lic. Gerardo Mejorado Ruíz	
16.	¿Desconfianza o no? en las instituciones impartidoras de justicia.....	336
	Lic. Jorge Javier Ramírez Vázquez	
17.	Explicación sencilla de la actividad económica del Estado.....	342
	Mtro. José Cristóbal Hernández Tamayo.	
18.	Inobservancia del Tratado de Libre Comercio de América del Norte.....	347
	Lic. Jessica Lizzeth Barrera Bañuelos	
19.	Compulsas de documentos de proveedores en visita domiciliaria, la carga de la prueba de las omisiones pesa sobre la autoridad.....	355
	Lic. Luis Alberto Sánchez Pérez	
20.	Opción legal fiscal a través de disminución de la tasa impositiva por uso de la figura de asimilados a sueldos, su fiscalización e impugnación.....	363
	Lic. Francisco Javier Sánchez Pérez	
III.	Semblanzas de los ensayistas.....	379
IV	Desayunos Académicos.....	396
V.	Imágenes de la Asamblea Constitutiva de la Academia de Derecho Fiscal del Estado de Baja California, A.C.....	399
VI.	Estatutos de la Academia de Derecho Fiscal del Estado de Baja California, A.C.....	412
VII.	Académicos fundadores.....	426

¿Cómo podrán los hombres juzgar bien de lo pasado o deliberar con acierto en lo futuro, si no confrontan los discursos de los que se contradicen, y escuchan con igualdad a los unos y a los otros?

Isócrates¹



Presentación

En la ciudad de Tijuana, Baja California, siendo las once horas del día 3 de octubre de 2014, reunidos en el salón de usos múltiples de las Salas Regionales del Noroeste I, del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, con el propósito de exponer, discutir y analizar temas fiscales, un inquieto grupo multidisciplinario de estudiosos del derecho fiscal, conscientes de que la expresión de ideas, tiene el mérito nada fácil, de exponerlas al análisis, reflexión, consideración y crítica, propiciando un diálogo serio y trascendente, constituimos la Academia de Derecho Fiscal del Estado de Baja California, A.C., correspondiente de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal, A.C.

A lo largo de la historia, las preguntas acerca de: *¿Qué servicios públicos deben ofrecerse?, ¿Cómo deben financiarse?, y ¿Qué papel debe jugar el Estado en los asuntos económicos?*, han dado lugar a muchas batallas económicas, ideológicas y distributivas.

¹ “Oración de la Paz” (siglo IV a. de J. C.), visible en *Grandes discursos*. Varios autores. Biblioteca Universal. Conaculta-Oceano, 1999, p. 25.

Lo que la gente piensa respecto al modo en que el Estado debería realizar sus operaciones financieras está muy influido por su ideología política. A algunas personas les preocupa sobre todo la libertad individual, mientras que otras están más preocupadas por mejorar el bienestar de la comunidad en su conjunto.

Reducida a su esencia toda política es política fiscal: *¿A quién, cómo y por qué le quitamos cuánto, para darle cuánto, a quién, cómo y por qué?*².

He ahí la cuestión.

Con motivo del equilibrio entre prerrogativas del Estado y derechos del contribuyente, la recaudación no puede constituirse en un fin en sí mismo, sino que debe ser entendida como el resultado de una obligación legal. El principio de legalidad es su fuente, y es la ley la que impregna con su código genético los caracteres estructurales del hecho imponible.³

El derecho no es un obstáculo para el desarrollo social, sino por el contrario, es un agente eficaz para el cambio, y un régimen fiscal sin un sistema jurídico que garantice seguridad y justicia, tendrá a largo plazo un fracaso inevitable.

Sabemos que no existen fórmulas simples y rápidas para estructurar reformas congruentes y válidas a un sistema fiscal, y que para desarrollar cualquier reforma no se debe partir de cero, de un sistema en blanco, debemos estar conscientes de la estructura fiscal con que contamos, aprovechar al máximo sus beneficios y cortar de tajo los perjuicios.

Nuestra Academia tiene como objeto (entre otros):

² Ricardo Medina Macías, "El Desprestigio de la política", Ideas al vuelo, Foro, *El Economista*, martes 15 de julio de 2003, p. 54.

³ Alberto Tarsitano, "El arte de desplumar al ganso". *Discreción y discrecionalidad en la recaudación de impuestos*. p. 32.

- a) Promover y fomentar la investigación, el estudio y la difusión del derecho fiscal, las finanzas públicas, la legislación financiera, el comercio exterior, el derecho aduanero, y demás materias de interés para la Academia.
- b) Analizar el Sistema Fiscal Federal Mexicano, así como el del Estado de Baja California y sus Municipios con la finalidad de realizar aportaciones tendientes a mejorarlos.
- c) Proponer a las autoridades competentes, la creación de nuevos ordenamientos o reformas legislativas, que en materias de su especialidad estime necesarias o convenientes.

Sobre los orígenes de la Academia, el Dr. Ramón Reyes Vera, señala⁴:

Los antecedentes de la Academia se encuentran en el Siglo VI (a.n.e.) en la escuela de Pitágoras de Samos, con Heráclito de Efeso (535-470 a.n.e.) igualmente con Sófocles, Esquilo (Siglo IV a.n.e.), Herodoto de Halicarnaso (482-425 a.n.e.) y Sócrates de Atenas (470-399 a.n.e.).

Platón nace en el año 427 en Atenas, desde joven tuvo la preocupación de enseñar a los hombres el conocimiento científico de la verdad y del bien, influido por la mayéutica socrática. En 387 (a.n.e.) compra los jardines contiguos al santuario del héroe Academo y funda la Academia, con el importe de su rescate que le fue donado por Anniceris. La Academia no es sólo un establecimiento de pura instrucción e investigación intelectual, en igual plano satisface el aspecto pedagógico de la formación y educación del ser humano⁵. De acuerdo con la costumbre de Platón, tenían sus reuniones y solían tener conversaciones en la Academia, que es otro gimnasio, tomaron su nombre de la denominación del lugar⁶. Aquí se originaba la fuga de la desidia y el desdén de los placeres y, de ello, la aceptación de los trabajos y de los dolores numerosos a causa de lo recto y lo honesto, y de las cosas que son congruentes con la disposición de la naturaleza, de donde surgía tanto la amistad como la justicia y equidad, y éstos se anteponian tanto a los placeres como a los muchos bienes de la vida⁷. **Las tres virtudes cardinales propiciadas por los académicos son: la sabiduría,**

⁴ "Sobre la Academia", *Revista de la Academia de Derecho Fiscal del Estado de México, A.C.*, Tercera Época, Revista No. 1, enero-junio 2000, pp. 7-12.

⁵ Hirschberger, J. *Historia de la Filosofía*. Bib. Herder Barcelona 1991, T.I. p. 85-86, 92, 239.

⁶ Cicerón, M. T. "Cuestiones Académicas". *Lex UNAM*, 1980, p. 7.

⁷ Smith, Carlos "Historia del Derecho." *Enciclopedia Jurídica Omeba*, T. XIV, Ed. Bib. Arg. Bs. As. 1961, p. 103 y ss.

fortaleza y templanza, las cuales conducen a la justicia como valor universal de conducta.

...

En el año 304 (a.n.e.) Cneo Flavio, liberto de Appio Claudio, sustrae del colegio de pontífices, el secreto de la interpretación y publica la lista de los días fastos y nefastos, así como la fórmula de la legis actionis, esto inicia la escuela, la academia y el ius flavianum, que a su vez, dará lugar al ius aelianum de Sexto Aelio y Tiberio Coruncanio, así como la academia de jurisconsultos o jurisprudentes, tan notable, que los magistrados acostumbraron someter a la previa consideración de aquéllos, los negocios que debían resolver, configurando los responsa prudentium.

En la época de Augusto se crea el Aula Regia o Consejo de Príncipe como parte de la administración de justicia, destacando las academias o escuelas de los proculeyanos y sabinianos, encabezados por Anteo Labeon y Ateyo Capiton, uno en la oposición y el otro, académico del sistema, existiendo la unión perfecta entre teoría y práctica, precisión del lenguaje, cualidades de análisis y deducción lógica, que permite la descolante intervención de académicos como Gayo, Paulo, Celso, Juliano, Marcelo, Ulpiano, Modestino y tantos otros, transformando el ius responderé de iure, en el ius publice respondendi.

...

En nuestro país, podemos tomar en cuenta la actividad desplegada por el Topilzin Ce Acatl, Quetzalcóatl, quien en el Siglo V desciende de Tepotztlán, en el actual Estado de Morelos y funda la Universidad de Xochicalco, de importancia fundamental para Mesoamérica, hasta el Siglo VIII. De igual manera, son trascendentes las academias mexica-tenochcas del Calmecac y del Tetpochcalli, que aún existían en el momento de la conquista, las cuales sirvieron de apoyo administrativo y bélico a la sociedad precolombina.

Posteriormente, aparte de la Academia de las Tres Nobles Artes de San Carlos de la Nueva España, fundada por Decreto de Carlos III, en 1783, es notable la Academia de Letrán, indisolublemente ligada a la figura epónima del Nigromante.

El 3 de julio de 1870 se instala en el salón de sesiones del Ayuntamiento de Toluca, la Academia de Jurisprudencia del Estado de México, cuyo objetivo fue prestar servicios útiles a la administración pública, invitando a todos los juristas para que sean consultores de los jueces en las cuestiones difíciles que se presentan en sus funciones. Los estatutos de la Academia se discutieron y aprobaron el 31 de julio de 1870, su objeto estaba constituido por el estudio de la ciencia jurídica, el mejoramiento de la legislación y administración, la resolución de los problemas que plantea el gobierno, la enseñanza del derecho y la protección o socorro mutuo de sus miembros, que inicialmente fueron 64 juristas⁸.

⁸ García Luna, M. "La Academia de Jurisprudencia del Estado de México en 1870" *Revista de la Facultad de Derecho de la U.A.E.M.*, febrero-abril 1985, p. 18.

Cien años después nace la Academia Mexicana de Derecho Fiscal A.C., debido a la inquietud de la Dra. y Magistrada del Tribunal Fiscal de la Federación, Dolores Heduan Virués.

En Toluca, Estado de México, el 20 de enero de 1971, en el Aula Magna “Lic. Adolfo López Mateos” de la Universidad Autónoma del Estado de México, se constituyó la Academia de Derecho Fiscal del Estado de México, A.C., siendo una de las primeras academias estatales, si no es que la primera; recientemente, en Ciudad Victoria, Tamaulipas, el 25 de mayo de 2004, en las instalaciones de la Sala Regional del Golfo Norte del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se constituyó la Academia Fiscal de Tamaulipas, A.C.

Hoy, la Academia de Derecho Fiscal del Estado de Baja California se suma a la comunidad académica mexicana, que cuenta con importantes estudiosos de la ciencia jurídica tributaria y presenta una vertiente interesante para todos los que tenemos interés en la superación de nuestros niveles de cultura.

Tijuana, B.C., 1º de diciembre 2014.

Dr. Alonso Pérez Becerril
Presidente



CONTROL DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDAD Y DE CONVENCIONALIDAD Y SU APLICACIÓN EN LA MATERIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA



Mag. Mtra. Madga Zulema Mosri Gutiérrez

CONTROL DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDAD Y DE CONVENCIONALIDAD Y SU APLICACIÓN EN LA MATERIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA

Mag. Mtra. Madga Zulema Mosri Gutiérrez

Sumario: I. Introducción. II. ¿Qué es el Control de constitucionalidad? III.- Cómo llega el caso Rosendo Radilla pacheco a la CIDH. IV. Evolución del Control de la Constitucionalidad hasta junio de 2011. V. El caso Radilla Pacheco: consolidación del criterio jurisprudencial de la CIDH de control de convencionalidad por los órganos del Estado y las obligaciones derivadas para éste. VI. Contenido y alcances de la reforma al artículo 1º de la Constitución Política Federal. VII. El nuevo modelo de control de constitucionalidad y de convencionalidad en México. VIII. El Control de constitucionalidad y de convencionalidad por parte del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. IX. Caso práctico. X. Conclusiones

I. Introducción.

A partir de la sentencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos (CIDH) en el caso Rosendo Radilla, notificada al Estado Mexicano el 15 de diciembre de 2009, así como la reforma al artículo 1º de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de derechos humanos, de junio de 2011; la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN), al resolver el expediente 912/2011 en julio de 2011, reinterpreto el artículo 133 de la Carta Magna y configuro un nuevo modelo de control de constitucionalidad y de convencionalidad de las normas legales conocidas por los juzgadores en las controversias o casos concretos sometidos a su conocimiento, caracterizado por un control mixto concentrado y difuso, en los terminos precisados por la SCJN: nuevo modelo que enriquece la justicia constitucional en todos los organos del Estado Mexicano, incluido, por supuesto, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

¿En qué consistía el control de la constitucionalidad antes de las sentencias de la Corte Interamericana y de la Corte Suprema de nuestro país, así como de la reforma constitucional que he señalado?.

¿En qué reside el criterio jurisprudencial de la CIDH sobre el control de convencionalidad “ex officio”, cuya aplicación es obligatoria para las autoridades jurisdiccionales y administrativas, parte del Estado mexicano?.

¿Cuáles son las características del nuevo modelo de control de la constitucionalidad y de la convencionalidad establecido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, y cuál es su trascendencia para el orden jurídico y la justicia constitucional, particularmente para el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa? Estos son algunos aspectos que abordaremos en esta ocasión.

II. Qué es el Control de constitucionalidad?

Primeramente, en el Sistema Jurídico Mexicano, siguiendo el modelo francés en cuanto a las funciones del estado, las autoridades pueden emitir actos formales y/o materialmente ejecutivos, legislativos y judiciales. Dichos actos de autoridad son susceptibles de invadir la esfera jurídica de los particulares.

Así los Tribunales, del Poder Judicial de la Federación, a través de los medios del control de constitucionalidad eran los únicos encargados de vigilar que dichos actos de autoridad sean acorde a la constitucionalidad.

Por otra parte, los tribunales administrativos federales, entre los que se encuentra el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, los Tribunales Agrarios, Laborales y los Tribunales Militares, entre otros; así como los órganos jurisdiccionales, tanto de los Poderes Judiciales como Administrativos de los Estados, sólo tenían a su cargo el control de la legalidad, es decir, eran los encargados de vigilar que los actos de las autoridades administrativas sean acordes a las leyes, reglamentos y demás disposiciones que de ellos emanen.

En consecuencia, tradicionalmente existían dos medios de control: **control de constitucionalidad** reservado al Poder Judicial de la Federación, a través del juicio de amparo, acciones de inconstitucionalidad, controversias constitucionales. En tanto que el **control de legalidad** le correspondía a los Tribunales Administrativos Federales y a los de los Estados, que pertenecieran a los poderes judiciales o administrativos, e incluso al Poder Judicial de la Federación, mediante el juicio de amparo en materia administrativa.

En este contexto, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, antes de la Décima Época, solamente podía ejercer el control de legalidad, es decir, juzgar si el acto de autoridad, se ajustaba o no a las disposiciones jurídicas que lo fundaban.

Lo anterior, porque el Alto Tribunal de manera reiterada sostuvo que tenía vedado el control de la constitucionalidad, ello en atención de que interpretó que los artículos 107 y 133 constitucionales no permitían un control difuso de la constitucionalidad.

Sin embargo, este paradigma cambió, en virtud de la sentencia dictada en 2009 por la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en el caso Radilla Pacheco contra México, la resolución a la consulta trámite emitida el 14 de julio de 2011 por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para dar cumplimiento a dicha sentencia, la reforma constitucional en materia de derechos humanos vigente a partir del 11 de junio de 2011, así como por las tesis emitidas por el Alto Tribunal derivadas de los documentos jurídicos antes citados.

De ahí que actualmente existen tres medios de control de los actos de autoridad, es decir: control de constitucionalidad, control de convencionalidad y control de legalidad.

Así, el control de constitucionalidad en nuestro país es mixto, ya que por un lado es ejercido por el Poder Judicial de la Federación en los medios de defensa en

materia de constitucionalidad; y por éstos los jueces del país, a través del contraste del acto de autoridad en contra de la constitución, lo cual implica la interpretación y aplicación de la constitución.

En cambio, el control de la convencionalidad implica el contraste al acto de autoridad, así como de las disposiciones jurídicas en que se fundamenta, en contra de los derechos humanos previstos en los tratados suscritos por México, así como la aplicación de la Jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos.

Finalmente, el control de la legalidad implica juzgar que la interposición y aplicación de la ley, así como la valoración de los hechos se ajusten precisamente a las normas legislativas por el Legislador, reglamentos y demás disposiciones administrativas que lo rigen.

III.- Cómo llega el caso Rosendo Radilla Pacheco a la CIDH.

El asunto llegó a la Corte Interamericana de Derechos Humanos atendiendo a los antecedentes siguientes:

- El 25 de agosto de 1974 Rosendo Radilla Pacheco, desapareció después de que fue detenido por agentes militares en Chilpancingo Guerrero.
- El 27 de marzo de 1992, una de las hijas del Señor Radilla interpuso una denuncia penal ante el Ministerio Público Federal en el Estado de Guerrero por la desaparición de su padre.
- El 14 de mayo de 1999 otra hija del Sr. Radilla interpuso una denuncia penal ante el Ministerio Público del Fuero Común.
- El 20 de octubre de 2000, fue interpuesta otra denuncia ante el Ministerio

Público Federal.

- El 11 de agosto de 2005, se consignó a un presunto responsable por la desaparición forzada del Sr. Radilla.
- Sin embargo, el Juzgado Segundo de Distrito ordenó la aprehensión de Francisco Quiroz y declinó su competencia al Fuero Militar.
- El 6 de septiembre de 2005, la hija del Sr. Radilla interpuso un juicio de amparo en contra de la declinatoria de incompetencia, la cual fue desechada y confirmada por un Tribunal Colegiado.
- El 29 de noviembre de 2006, la jurisdicción militar sobreseyó la denuncia penal porque el presunto culpable falleció el 19 de noviembre del mismo año.

Es importante contextualizar que la Corte Interamericana ha sostenido reiteradamente que no es una cuarta instancia, es decir, no puede resolver los planteamientos originales de las partes en un proceso nacional, ni revisar en cualquier caso la actuación de los jueces nacionales a la luz de la propia legislación interna, esto equivaldría a que la Corte IDH analizara de nuevo los hechos y valorara las pruebas y en su caso, emitiera una sentencia que confirmara, modificara o revocara el veredicto nacional, esto excedería de la competencia de la Corte Interamericana.

Al respecto, Dr. Eduardo Ferrer Mac-Gregor Poisot; en su voto razonado en relación con la sentencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos en el Caso Cabrera García y Montiel Flores VS México, de 26 de noviembre de 2010, hizo referencia a las reflexiones del Juez Sergio García Ramírez, a propósito de la sentencia emitida en el caso Vargas Areco Vs Paraguay, destacando:

“La Corte interamericana, que tiene a su cargo el “Control de Convencionalidad”

fundado entre la confrontación del hecho realizado y las normas de la Convención Americana, no puede, ni pretende –jamás lo ha hecho- conocerse en una nueva y última instancia para conocer la controversia suscitada en el orden interno. La expresión de que el Tribunal Interamericano constituye una tercera o cuarta instancia, en todo caso una última instancia, obedece a una percepción popular, cuyos motivos son incomprensibles, pero no corresponde a la competencia del Tribunal, a la relación jurídica controvertida en éste, a los sujetos del proceso respectivo y a las características del juicio internacional sobre derechos humanos”

Agrega el Juez Mac Gregor, que por el contrario, la Corte IDH es competente para conocer de los asuntos relacionados con el cumplimiento de los compromisos contraídos por los “Estados partes”, en términos de lo que establece el artículo 33 de la Convención Americana de Derechos Humanos, precisando que el objetivo del Tribunal Interamericano es la aplicación e interpretación de la Convención Americana sobre Derechos Humanos.

Además es necesario tener en cuenta que la legitimación procesal activa no la tienen las víctimas, sino la Comisión Interamericana. Lo anterior implica que las víctimas deben agotar los medios de defensa internos antes de denunciar a la Comisión Interamericana una violación al Sistema Interamericano, la cual valorará si es procedente o no entablar una demanda en contra del estado de que se trate.

Así, la materia del caso Rosendo fue la desaparición forzada de Rosendo Radilla Pacheco acontecida el 25 de agosto de 1974.

Por ende, la Comisión Interamericana solicitó que se declarara la responsabilidad internacional del Estado Mexicano por la violación de los derechos consagrados en la Convención Americana sobre Derechos Humanos y en la Convención Interamericana sobre desaparición forzada de personas.

De ahí, que considero que las implicaciones de la sentencia Radilla Pacheco se pueden dividir en dos: la primera, en materia penal en cuanto a los alcances de la justicia militar y; la segunda, en materia procesal en cuanto al **control de**

convencionalidad referido a la obligación que se impone (derivado de esta sentencia) a todos los jueces del sistema jurídico mexicano, de vigilar que los actos de autoridad se ajusten a los derechos humanos previstos en el sistema interamericano y en la jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos.

En este contexto la importancia del caso Rosendo, desde el punto de vista material versa en que la Corte determinó que la justicia penal militar no era la competente para conocer la desaparición forzada del Sr. Radilla, además fue nulificada la reserva del Estado Mexicano al artículo IX de la Convención Interamericana sobre Desaparición Forzada de Personas, en el sentido de que no es acorde a dicha convención el hecho de que México haya señalado que reconoce el fuero de guerra cuando el militar haya cometido algún ilícito encontrándose en servicio, además de que sólo reconocería su aplicación por hechos acontecidos después de la entrada en vigor de dicha convención.

IV. Evolución del Control de la Constitucionalidad hasta junio de 2011

Desde el momento en que la organización del Estado mexicano se sustentó fundamentalmente en una Constitución rígida, expresión de la soberanía popular, para dar congruencia y hacer vigente el orden jurídico emanado de esa Ley Suprema, era indispensable establecer mecanismos y órganos de control de la regularidad constitucional de todas las leyes y actos de las autoridades.

La Constitución Política Federal de 1824, reguló como mecanismo de control constitucional el juicio de responsabilidad a que debía ser sometido todo funcionario público que, habiendo protestado guardar la constitución, la hubiese quebrantado. La reglamentación de este mecanismo se remitió a la ley.

En la Constitución de 1857 se preveía un mecanismo, que sin denominarlo

“*recurso de amparo*”, estaba dirigido al control constitucional de las leyes y actos de la autoridad; tal control se reservó a los órganos del Poder Judicial de la Federación, y se limitaron los efectos de sus sentencias al caso concreto, sin que hubiera ninguna declaración general sobre la ley o acto impugnados de inconstitucionalidad.¹

Los artículos 103 y 107 de la Constitución Política Federal de 1917 previeron el Juicio de Amparo como medio de control constitucional sobre los actos a que se refirió la Constitución de 1857, reservaron dicha facultad a los órganos del Poder Judicial de la Federación y otorgaron a sus sentencias los mismos efectos que su antecesora.

Si bien el artículo 133 de la Constitución Federal estableció, por una parte, la supremacía de la constitución, y, por otra, que los jueces locales se atuvieran a la Ley Suprema a pesar de lo señalado en contrario por las constituciones o leyes locales: para algunos constitucionalistas fue el sustento de lo que en la doctrina se conoce como “*control difuso de la constitucionalidad*” aplicada por los jueces ordinarios; sin embargo, la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consideró que no debe ser entendida como una facultad de los jueces locales para ejercer el control constitucional respecto de la Ley Suprema del país, pues esa facultad se ha reservado históricamente y por la Constitución de 1917 al Poder Judicial de la Federación, excluyendo a los poderes judiciales de los Estados.²

A partir de las reformas a la Constitución Política Federal de 1994, los medios de control de la Ley Suprema del país no sólo se ampliaron, sino que se instituyeron dos sistemas integrales de control constitucional, uno de ellos relativo a la materia electoral. De acuerdo con los artículos 94, 99 y 105, fracción II, de la Constitución

¹ Consúltense a Barragán Barragán, José. *Algunos documentos para el estudio del origen del juicio de amparo 1812-1861*. México. UNAM. 1987. También de este mismo autor: *Primera Ley de Amparo de 1861*. México. UNAM. 1987.

² Al respecto, véanse las tesis de jurisprudencia P./J. 73/99 y P./J. 74/99: **CONTROL JUDICIAL DE LA CONSTITUCIÓN. ES ATRIBUCIÓN EXCLUSIVA DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN**, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. X, Agosto de 1999, página 18*, y **CONTROL DIFUSO DE LA CONSTITUCIONALIDAD DE NORMAS GENERALES. NO LO AUTORIZA EL ARTÍCULO 133 DE LA CONSTITUCIÓN**, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. X, Agosto de 1999, página 5*.

Política Federal, se reservó el control constitucional en materia electoral, por una parte, a la Suprema Corte de Justicia de la Nación (control abstracto mediante la acción de inconstitucionalidad de las leyes electorales) y, por otra, al Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación (control concreto por conducto de los juicios previstos por la Ley General del Sistema de Medios de Impugnación en Materia Electoral).³

En noviembre de 2007, la justicia electoral federal fue objeto de nuevas reformas, para perfeccionarla al establecer en el artículo 99 constitucional la facultad del Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación de resolver la no aplicación de leyes sobre la materia electoral contrarias a la Constitución Federal.

Los medios de control constitucional en materia electoral, se armonizaron con los demás medios comprendidos por el otro sistema integral de control constitucional que ejercen los órganos jurisdiccionales del Poder Judicial de la Federación, como son el Juicio de Amparo, la acción de controversias constitucionales y la acción de inconstitucionalidad.

A partir de las reformas a la Constitución Política Federal en materia electoral de noviembre de 2007, se estableció en el artículo 99 constitucional la facultad expresa para las Salas del Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación de no aplicar normas legales en materia electoral contrarias a la Ley Fundamental y las resoluciones en las que se ejerza tal facultad se limitarán al caso concreto, de lo cual se informará a la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Tal era el estado de la cuestión, o el modelo de control constitucional concentrado en los órganos del Poder Judicial de la Federación⁴ antes de la sentencia

³ Véase la Tesis P. 1/2007. **SISTEMA CONSTITUCIONAL DE JUSTICIA EN MATERIA ELECTORAL**. *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, XXV, Enero de 2007, 105.

⁴ Aunque algunos autores, como Rubén A. Sánchez Hill (*El Control difuso de la Constitucionalidad en México. Reflexiones en torno a la tesis P./3.38/2002*), consideran que el modelo de control de la constitucionalidad que existió en México fue parcialmente difuso y parcialmente concentrado, ya que por una parte el control constitucional estaba reservado a los jueces federales y tribunales colegiados, mediante el juicio de amparo, y,

de la Corte Interamericana de Derechos Humanos, la reforma del artículo 1º de la Constitución Política Federal, así como la sentencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en el expediente 912/2011, y las tesis que derivaron de la misma.

El modelo concentrado de control de la constitucionalidad no permitía que los jueces o tribunales locales, o tribunales federales fuera del Poder Judicial de la Federación, se pronunciaran sobre la constitucionalidad o inconstitucionalidad de las normas generales a partir de su contraste con la Constitución General de la República y, por tanto, éstos no podían suprimir o abstenerse de aplicar las normas locales o federales, aun cuando las considerasen contrarias a la Ley Suprema. Solamente estaban facultados para ejercer un control de legalidad de los actos de las autoridades sobre las personas sujetas al imperio de las disposiciones legales.

Lo que si les estaba permitido a los jueces ordinarios, a partir de los criterios jurisprudenciales de agosto de 2005 por un Tribunal Colegiado, era calificar, con base en una jurisprudencia sobre la declaración de inconstitucionalidad de una norma, el acto impugnado u objeto de controversia, haciendo para ello una “*interpretación conforme*” con la Constitución Federal de la norma aplicable al caso concreto, para hacer prevalecer los principios y valores consagrados por la Constitución y con ello cesar los efectos que contraríen los derechos fundamentales implicados.⁵

por otra, a al Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a través de la acción de inconstitucionalidad y la controversia constitucional.

⁵ Véanse las tesis de jurisprudencia I.4o.A. J/40 y I.4o.A. J/41, de rubros: “**CONSTITUCIONALIDAD O INCONSTITUCIONALIDAD DE UNA LEY. LA APLICACIÓN POR PARTE DE UN TRIBUNAL ORDINARIO DE LA JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN QUE DECLARA, UNA U OTRA, NO IMPLICA PRONUNCIAMIENTO SOBRE TALES DECISIONES**”, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*. XXII, Agosto de 2005, página 1572, y “**INTERPRETACIÓN CONFORME A LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. DE ACUERDO A ELLA LOS TRIBUNALES ORDINARIOS PUEDEN CALIFICAR EL ACTO IMPUGNADO Y DEFINIR LOS EFECTOS QUE SE DEDUCEN DE APLICAR UN PRECEPTO DECLARADO INCONSTITUCIONAL**”, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*. XXII, Agosto de 2005, página 1656.

V. El caso Radilla Pacheco: consolidación del criterio jurisprudencial de la CIDH de control de convencionalidad por los órganos del Estado y las obligaciones derivadas para éste.

La sentencia de la CIDH en el caso Radilla Pacheco, en sus párrafos 338 y 339 estableció que:

“338. Para este Tribunal, no sólo la supresión o expedición de las normas en el derecho interno garantizan los derechos contenidos en la Convención Americana, de conformidad con la obligación comprendida en el artículo 2 de dicho instrumento. También se requiere el desarrollo de prácticas estatales conducentes a la observancia efectiva de los derechos y libertades consagrados en la misma. En consecuencia, la existencia de una norma no garantiza por sí misma que su aplicación sea adecuada. Es necesario que la aplicación de las normas o su interpretación, en tanto prácticas jurisdiccionales y manifestación del orden público estatal, se encuentren ajustadas al mismo fin que persigue el artículo 2 de la Convención...”

“339... los jueces y tribunales internos están sujetos al imperio de la ley y, por ello, están obligados a aplicar las disposiciones vigentes en el ordenamiento jurídico. Pero cuando un Estado ha ratificado un tratado internacional como la Convención Americana, sus jueces, como parte del aparato del Estado, también están sometidos a ella, lo que les obliga a velar porque los efectos de las disposiciones de la Convención no se vean mermados por la aplicación de leyes contrarias a su objeto y fin, que desde un inicio carecen de efectos jurídicos. En otras palabras, el Poder Judicial debe ejercer un “control de convencionalidad” ex officio entre las normas internas y la Convención Americana, evidentemente en el marco de sus respectivas competencias y de las regulaciones procesales correspondientes. En esta tarea el Poder Judicial debe tener en cuenta no solamente el tratado, sino también la interpretación que del mismo ha hecho la CIDH, interprete última de la Convención Americana.”

Por otra parte, en los párrafos 346 y 347, relacionados con la capacitación en materia de derechos humanos para que los Estados puedan cumplir con sus obligaciones internacionales, la sentencia referida señala lo siguiente:

“346. Dadas las circunstancias particulares del presente caso, este Tribunal considera importante fortalecer las capacidades institucionales del Estado mexicano mediante la capacitación de funcionarios públicos, a fin de evitar que hechos como los analizados en el presente caso se repitan. En relación con la capacitación en materia de protección de derechos humanos, en su jurisprudencia la Corte ha considerado que ésta en una manera de brindar al funcionario público nuevos conocimientos, desarrollar sus capacidades, permitir su especialización en determinadas áreas novedosas, prepararlo para desempeñar posiciones distintas

y adaptar sus capacidades para desempeñar mejor las tareas asignadas.”

“347. En consecuencia, la Corte ordena que, sin perjuicio de los programas de capacitación para funcionarios públicos en materia de derechos humanos que ya existan en México, el Estado deberá implementar, en un plazo razonable y con la respectiva disposición presupuestaria:

A) “Programas o cursos permanentes relativos al análisis de la jurisprudencia del Sistema Interamericano de Protección de los Derechos Humanos, así como los derechos a las garantías judiciales y la protección judicial, como una forma de prevenir... casos de violación a los derechos humanos...”

El criterio de la obligación de los jueces internos, tanto federales como locales, de realizar un control de convencionalidad “ex officio” de las normas internas, tanto federales como locales, se venía construyendo desde las sentencias emitidas por la CIDH en los casos de *Almonacid Arellano Vs Chile*, de septiembre de 2006, de *Trabajadores cesados del Congreso Vs Perú*, de noviembre de 2006, *Boyce y otros Vs Barbados*, del año 2007, y *Heliodoro Portugal Vs Panamá*, del año 2009.

El primero de ellos se refería a la obligación del Poder Judicial de realizar una especie de “*control de convencionalidad*”, y a partir de segundo caso aludido se mencionaba con toda propiedad no sólo de un “*control de convencionalidad*” sino que éste debía realizarse “ex officio”, es decir, sin necesidad de que las partes involucradas en el caso concreto de controversia lo planteen, y dentro de las respectivas competencias de los jueces y de las regulaciones procesales correspondientes.

En el caso *Radilla Pacheco*, se precisa que “*el control de convencionalidad*” “ex officio” es una obligación de los jueces, como parte del aparato del Estado, y que en esa tarea también debe tenerse presente la interpretación de la Convención Americana de Derechos Humanos que ha hecho la CIDH, última interprete de ella.

Asimismo, de la sentencia dictada en el caso *Radilla Pacheco*, se deriva la obligación de los poderes judiciales, tanto federales como locales, y, en general, de toda autoridad en el país que tenga funciones jurisdiccionales, de instrumentar

programas de capacitación en materia de derechos humanos.

Es oportuno señalar que la obligación de los jueces, como parte de los aparatos u órganos del Estado, de ejercer un *control de convencionalidad* “ex officio” se deriva, por una parte, de lo dispuesto por los artículos 1 y 2 de la Convención Americana de Derechos Humanos, los cuales prevén que los Estados miembros se comprometen a respetar los derechos y libertades reconocidos en dicha Convención y a garantizar su libre y pleno ejercicio a toda persona que esté sujeta a su jurisdicción, y que si tal ejercicio no estuviere ya garantizado por disposiciones legislativas o de otro orden, aquéllos se obligan a adoptar las medidas legislativas o de otro carácter que fuesen necesarias para hacer efectivos tales derechos y libertades, entre las cuales se encuentran, desde luego, las relativas a las prácticas jurisdiccionales que hagan posible que dichas disposiciones se ajusten a la Convención Americana.

Por otra parte, la aceptación por el Estado mexicano, en el año de 1999, de la jurisdicción y competencia contenciosa de la CIDH, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 62, 67 y 68 de la Convención Americana, en los cuales se establece que las sentencias de la CIDH son vinculantes para los Estados miembros cuando han aceptado o reconocido su competencia contenciosa, y que, verificado tal supuesto, los Estados están obligados a cumplir las decisiones de la Corte en todos los casos en que sean parte.

La expresión contenida en la sentencia del caso Radilla Pacheco relativa a “los jueces, **como parte del aparato del Estado**”, implica la consideración de que al estar comprometido el Estado mexicano en respetar los derechos y libertades establecidos en la Convención Americana de Derechos Humanos y a garantizar su ejercicio y cumplimiento, entonces todos los órganos que conforman al Estado mexicano, tanto federales, estatales y municipales, administrativos, legislativos y jurisdiccionales, en términos de lo previsto por los artículos 3º, 39, 40, 41, 115, 116 y

122 de la Constitución Política Federal⁶ están obligados a ejercer un *control de convencionalidad* dentro de sus respectivas competencias y de las regulaciones procesales correspondientes.

En la sentencia de la CIDH en el caso Cabrera García y Montiel Flores Vs México, de 26 de noviembre de 2010, se precisó tal cuestión, al establecer en su párrafo 225 lo siguiente:

“225. Este Tribunal ha establecido en su jurisprudencia que es consciente de que las autoridades internas están sujetas al imperio de la ley y, por ello, están obligadas a aplicar las disposiciones vigentes en el ordenamiento jurídico. Pero cuando un Estado es parte de un tratado internacional como la Convención Americana, **todos sus órganos**, incluidos sus jueces, también están sometidos a aquél, lo cual les obliga a velar porque los efectos de las disposiciones de la Convención no se vean mermados por la aplicación de normas contrarias a su objeto y fin. Los jueces **y órganos vinculados a la administración de justicia en todos los niveles** están en la obligación de ejercer ex officio un “control de convencionalidad” entre las normas internas y la Convención Americana, evidentemente en el marco de sus respectivas competencias y de las regulaciones procesales correspondientes. En esta tarea, los jueces y órganos vinculados a la administración de justicia deben tener en cuenta no solamente el tratado, sino también la interpretación que del mismo ha hecho la Corte Interamericana, interprete última de la Convención Americana.”

El control de convencionalidad por los órganos del Estado mexicano corresponde a lo que la doctrina denomina *control difuso o extenso*, definido como aquél que ejercen tanto órganos federales como locales, sean jurisdiccionales o administrativos, los cuales son responsables de velar por la eficacia de un instrumento jurídico que se considera fundamental o supremo (Constitución o Tratado) y al cual debe sujetarse todo el orden jurídico derivado del mismo o en relación con el cual hay el compromiso y la obligación de respetarlo y garantizar su cumplimiento.

Ahora bien, ¿cuál es el grado de control de convencionalidad “ex officio” que

⁶ El artículo 3º de la Constitución Política Federal se refiere expresa y claramente al Estado mexicano y lo define como el conformado por la Federación, los Estados (entidades federativas), el Distrito Federal y los Municipios, y en diversos preceptos constitucionales se refiere al Estado en el sentido apuntado.

deben realizar los jueces internos del Estado mexicano? Tal planteamiento depende del ámbito de competencia de los jueces y de las regulaciones procesales correspondientes, a que se refiere el criterio emitido por la Corte Interamericana de Derechos Humanos.

Sobre este aspecto, es pertinente acudir a lo expresado por el Dr. Eduardo Ferrer Mac-Gregor Poisot, designado juez “ad-hoc” en el caso *Cabrera García y Montiel Flores Vs México*, en su voto razonado en relación con dicho caso.

Señala el Dr. Ferrer Mac-Gregor que pueden existir tres grados de control de convencionalidad: ***el de mayor grado, el intermedio y el mínimo.***

Cuando un juez tiene competencia para declarar la invalidez de la norma legal que es contraria a una norma convencional, el control de convencionalidad que se ejerce es el de mayor grado.

En el supuesto de que el juez sólo sea competente para desestimar, en el caso concreto, la norma considerada contraria a una norma convencional, el control de convencionalidad que se ejerce es de grado intermedio, y operará sólo si no hay una posible “*interpretación conforme*” de la normatividad nacional con la Convención Americana de Derechos Humanos (o de cualquier otro tratado internacional).

Y cuando el juez sólo tiene competencia para realizar una “*interpretación conforme*” con el tratado internacional, el control de convencionalidad será de grado mínimo.

Derivado de lo expuesto, por lo general, el grado máximo de control de convencionalidad está reservado para las altas jurisdicciones constitucionales que, generalmente, tienen la facultad de declarar la invalidez de la norma inconstitucional con efectos “*erga omnes*”.

Así, “en principio, corresponde a todos los jueces y órganos jurisdiccionales realizar una ‘interpretación conforme’ de la norma nacional a la luz de la Convención Americana, de sus Protocolos adicionales (y eventualmente de otros tratados), así como de la jurisprudencia de la Corte IDH y siempre con la regla interpretativa del principio pro homine a que se refiere el artículo 29 del Pacto de San José;

En ese primer grado de intensidad se escogerá la interpretación conforme con los parámetros convencionales y, por consiguiente, se desecharán aquellas interpretaciones inconvencionales o que sean de menor efectividad en el goce y protección del derecho o libertad respectivo(...)

En segundo término, y sólo si no puede salvarse la convencionalidad de la norma interna, el ‘control de convencionalidad’ debe realizarse con mayor intensidad, sea inaplicando la norma al caso particular, o bien declarando su invalidez con efectos generales, como resultado de su inconvencionalidad, de conformidad con las respectivas competencias de cada juez nacional (u órgano jurisdiccional).”⁷

VI. Contenido y alcances de la reforma al artículo 1º de la Constitución Política Federal.

Las reforma al artículo 1º constitucional federal de junio de 2011 implicó establecer una nueva concepción de los derechos fundamentales de las personas y de las garantías para su protección efectiva.

Tal reforma amplió la cobertura de protección de los derechos básicos de las personas al elevar a rango constitucional el reconocimiento de los derechos humanos (que es un concepto más amplio que el de garantías individuales), no sólo previstos en la propia constitución sino también en los tratados internacionales, en los cuales,

⁷ Voto razonado emitido por el Dr. Eduardo Ferrer Mac-Gregor Poisot, designado juez ad hoc en el caso Cabrera García y Montiel Flores vs México, en relación con la sentencia emitida en el mismo por la Corte Interamericana de Derechos Humanos, página 15.

además de los derechos de la persona a la libertad, vida, propiedad, seguridad jurídica, derechos civiles y políticos, que son los clásicos liberales, se han incorporado otros relativos a los derechos económicos, sociales y al desarrollo de las personas, muchos de los cuales están estrechamente vinculados con el derecho administrativo y con los órganos de la Administración Pública Federal y, por ello, su tutela y protección caen en la competencia del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

En cuanto a las garantías de protección de los derechos humanos, que es el tema que nos ocupa, el nuevo texto del artículo 1º constitucional federal, en sus párrafos segundo y tercero, dispone lo siguiente:

“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.

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

Al establecerse en el segundo párrafo de la primera disposición constitucional citada la “interpretación conforme” con la Constitución Federal y con los tratados internacionales en la materia de las normas relativas a los derechos humanos, se prevé un método de interpretación que debe maximizarse a fin de privilegiar aquella que signifique la mayor protección, conforme al principio “pro-persona” prevista en el precepto constitucional señalado.

Por otra parte, la realización de una interpretación conforme con la Constitución Federal y con los tratados internacionales de las normas relativas a los derechos humanos para promover, respetar, proteger y garantizar tales derechos, es una obligación para toda autoridad, sea ésta jurisdiccional o administrativa o de otro tipo, dentro del ámbito de su competencia.

De esa forma, toda autoridad deberá realizar, en principio, un control de constitucionalidad de las normas relativas a los derechos humanos, haciendo para ello una interpretación conforme con la Constitución Federal y los tratados internacionales, así como con el principio “pro-persona”.

José Luis Caballero Ochoa, en su trabajo *La Cláusula de Interpretación Conforme y el Principio Pro-persona (Artículo 1º, Segundo Párrafo, de la Constitución)*⁸, señala que la interpretación conforme con la Constitución y los tratados internacionales implica no sólo tener como parámetro interpretativo a las normas convencionales sino también a la interpretación que de ellas han realizado los organismos internacionales encargados de su aplicación e interpretación.

Por ello, el autor en cita sostiene que “la cláusula de interpretación conforme hacia los tratados sobre derechos humanos es una respuesta efectiva a la doctrina de control de convencionalidad que desde hace cuatro años ha desarrollado de manera consistente la CIDH”.

La previsión por el precepto constitucional citado de la obligación de todas las autoridades, en el ámbito de sus respectivas competencias, de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos, no establece si ésta implica para las autoridades la no aplicación o declaración de inconstitucionalidad con efectos “erga omnes” de las normas relativas a los derechos humanos que se consideren contrarias a la Constitución o a algún tratado internacional, pero al caracterizarse dicha **obligación por una interpretación conforme y maximizada en beneficio de la persona**, se trataría en principio de un control de menor grado, de acuerdo con la clasificación aportada por el Dr. Eduardo Ferrer Mac-Gregor Poisot.

Sin embargo, en el caso de las autoridades jurisdiccionales, es evidente que la

⁸ Este artículo puede consultarse en la obra coordinada por Miguel Carbonell Sánchez y Pedro Salazar Ugarte *La Reforma Constitucional de Derechos Humanos: un Nuevo Paradigma*, UNAM, México, 2011

competencia para realizar un control de la constitucionalidad y de la convencionalidad de las normas relativas a los derechos humanos, debe ser también de un grado mayor, esto es, debe ser en un grado que tenga el objeto de no aplicar las normas señaladas que sean contrarias a la Constitución Federal y también para declarar su inconstitucionalidad con efectos “erga omnes”.

Y si lo anterior no se deduce expresamente de la disposición constitucional referida, y remite a las competencias establecidas en la ley, mientras no se establezca en ésta claramente cuál es el ámbito de competencia de las autoridades jurisdiccionales, resulta de gran trascendencia la interpretación que en ese sentido realizó la Suprema Corte de Justicia de la parte relativa de que los jueces se arreglarán a la ley suprema a pesar de las disposiciones legales ordinarias en contrario, prevista en artículo 133 de la Constitución de la República, en relación con el nuevo texto del artículo 1º, tomando en consideración los criterios establecidos por la Corte Interamericana de Derechos Humanos, para el establecimiento de un nuevo modelo de control de constitucionalidad y de convencionalidad, que deben ejercer tanto las autoridades jurisdiccionales, federales y estatales, como toda autoridad administrativa.

VII. El nuevo modelo de control de constitucionalidad y de convencionalidad en México.

En la sentencia recaída al expediente 912/2011, de julio de 2011, y con base en una interpretación del artículo 133 en relación con lo previsto por los artículos 1º, 103, 105 y 107 de la Constitución Política Federal, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se estableció un nuevo modelo mixto de control constitucional en materia de derechos humanos, que sería concentrado y difuso; asimismo, determinó que el modelo de control de convencionalidad en la señalada materia debe ser acorde con el modelo de control de constitucionalidad. Tanto el control de constitucionalidad como el control de convencionalidad deben ejercerse “ex officio” por las autoridades

competentes.

Así, de acuerdo con la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el control de constitucionalidad y de convencionalidad concentrado estaría a cargo de los tribunales de amparo, mediante las vías directas de control, como son la acción de inconstitucionalidad, la controversia constitucional y el amparo directo e indirecto, en cuyas sentencias derivadas de las dos primeras se podría hacer una declaración de inconstitucionalidad con efectos generales o “intra partes”.

Por su parte, el control de constitucionalidad y convencionalidad difuso estaría a cargo de los órganos del Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación (que tiene competencia expresa), los Juzgados de Distrito y Tribunales Unitarios de dicho Poder y los tribunales administrativos, en el ámbito federal, y de los tribunales judiciales, administrativos y electorales, en el ámbito local, los cuales no podrían hacer una declaración de inconstitucionalidad, sino solamente de no aplicación de la norma considerada inconstitucional en el caso concreto.

Asimismo, *el* resto de las autoridades del país, distintas de las anteriormente señaladas, solamente podrán hacer una interpretación conforme, aplicando la más favorable a la persona (sin inaplicar o declarar la inconstitucionalidad de normas).

Es pertinente destacar que las autoridades jurisdiccionales del país que ejerzan un *control de constitucionalidad y de convencionalidad difuso*, solamente podrán no aplicar la norma relativa a los derechos humanos que sea contraria a la constitución, cuando no sea posible hacer una interpretación conforme en sentido amplio o una interpretación conforme en sentido estricto (aquella que debe privilegiar, de entre dos o más válidas, la interpretación más acorde a los derechos humanos previstos en la Constitución y en los tratados internacionales).

Conforme al criterio sostenido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la referencia de análisis del control de constitucionalidad y de convencionalidad de las

normas relativas a los derechos humanos debe comprender:

- a) Todos los derechos humanos contenidos en la Constitución Federal –así como en la jurisprudencia emitida por el Poder Judicial de la Federación;
- b) Todos los derechos humanos contenidos en tratados internacionales en los que el Estado Mexicano sea parte; y
- c) Los criterios vinculantes de la Corte Interamericana de Derechos Humanos establecidos en las sentencias en las que el Estado Mexicano haya sido parte, y los criterios orientadores de la jurisprudencia y precedentes de la citada Corte, cuando el Estado Mexicano no haya sido parte.⁹

Es pertinente destacar que el nuevo sistema control de constitucionalidad y de convencionalidad establecido por la interpretación hecha por la Suprema Corte de Justicia de la Nación solamente está referida a las normas relativas a derechos humanos, lo que implica que el control difuso de constitucionalidad y de convencionalidad a que están obligados toda autoridad jurisdiccional del país está limitada por dicho contenido, por lo cual habría que pugnar para que el control difuso de constitucionalidad se expandiera respecto de cualquier norma que esté en contradicción con nuestra Ley Suprema.

VIII. El Control de constitucionalidad y de convencionalidad por parte del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

En materia de derechos humanos, a partir del 11 de junio de 2011, de conformidad con el Artículo Primero Transitorio del Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el día anterior, en los que se reformaron los artículos 1º y 133 Constitucional, entre otros, los Magistrados del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y

⁹ Considerando SÉPTIMO, párrafo 31

Administrativa están facultados para ejercer el control difuso de constitucionalidad y de convencionalidad.

En consecuencia, en todos los casos sometidos a su conocimiento cuando sea aplicable una norma que tutele algún derecho humano, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en forma oficiosa deberá ejercer un control de constitucionalidad o de convencionalidad, para lo cual deberá en principio formular una interpretación conforme en sentido amplio o una interpretación conforme en sentido estricto con los derechos humanos previstos en la Constitución Federal o en algún tratado internacional, y sólo cuando no sea posible lo anterior, deberá contrastar la norma legal y la norma contenida en la Ley Suprema o en el Tratado internacional y, de proceder, podrá no aplicar la norma contrastada, sin que medie una declaratoria de inconstitucionalidad o de inconvencionalidad, haciendo del conocimiento de la Suprema Corte de Justicia de la Nación dicha no aplicación para los efectos conducentes.

En este contexto, debe puntualizarse que el **control difuso de constitucionalidad** implica el contraste que debe de realizarse entre la norma inferior y el texto constitucional, en tanto que el **control difuso de convencionalidad** es el contraste que debe efectuarse entre la norma inferior y los tratados internacionales, en que el Estado mexicano sea parte.

Es importante destacar que el **nuevo modelo de control de constitucionalidad y convencionalidad** implica que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa únicamente, cuando proceda, podrá desaplicar la norma contrastada, sin hacer una declaratoria de inconstitucionalidad en los puntos resolutivos.

Dicho de otra forma, en términos similares a los pronunciamientos dictados en materia de **amparo directo** en los cuales sólo se desaplica para el caso concreto la norma contraria a la constitución sin efectuar una declaratoria en los puntos resolutivos, a diferencia del amparo indirecto en el cual se efectúa la declaratoria de

inconstitucionalidad en los puntos resolutiveos con el objetivo de que no vuelva hacer aplicada al quejoso¹⁰.

Sobre el particular, con relación a la función jurisdiccional del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, debe recordarse que en la jurisprudencia 2a./J. 109/2004, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación¹¹ interpretó lo siguiente:

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA CARECE DE COMPETENCIA PARA PRONUNCIARSE SOBRE LOS VICIOS DE CONSTITUCIONALIDAD QUE EN LA DEMANDA RESPECTIVA SE ATRIBUYAN A UNA REGLA GENERAL ADMINISTRATIVA. Conforme a la tesis jurisprudencial P./J. 74/99, emitida por el Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo X, agosto de 1999, página 5, con el rubro: "**CONTROL DIFUSO DE LA CONSTITUCIONALIDAD DE NORMAS GENERALES. NO LO AUTORIZA EL ARTÍCULO 133 DE LA CONSTITUCIÓN.**", el control de la constitucionalidad directa de lo dispuesto en una regla general administrativa, en tanto implica verificar si lo previsto en ésta se apega a lo establecido en un precepto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, constituye una facultad que se encuentra reservada a los órganos del Poder Judicial de la Federación. En consecuencia, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es incompetente para pronunciarse respecto del planteamiento relativo a que lo previsto en una disposición de esa naturaleza vulnera las garantías de seguridad jurídica o de audiencia, o bien, el principio de legalidad tributaria.

(Énfasis añadido)

Así, la jurisprudencia transcrita ya no es obligatoria a los Magistrados del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, porque se sustenta en la jurisprudencia P./J. 74/99 emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la cual fue dejada sin efectos por el propio Pleno en la resolución del veinticinco de octubre de dos once en la solicitud de modificación de jurisprudencia 22/2011.

¹⁰ **LEYES. EFECTOS DEL PRONUNCIAMIENTO SOBRE LA DECLARACIÓN DE SU INCONSTITUCIONALIDAD EN EL AMPARO DIRECTO Y EN EL INDIRECTO.** Tesis 1a. CLXXXII/2005 emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XXIII, enero de 2006, p. 729, registro *ius* 176250.

¹¹ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XX, septiembre de 2004, página 219, registro *ius* 180679.

Por tales motivos, en el nuevo orden constitucional, dicho Tribunal está obligado a examinar el fondo de los conceptos de impugnación en los cuales se plantee que el acto o resolución administrativa impugnada está fundada en una norma jurídica contraria a uno de los derechos humanos previsto en la Constitución o en un tratado en materia de derechos humanos y no declararlos inoperantes, independientemente de la obligación de realizar de oficio, el control de constitucionalidad y/o de convencionalidad difuso en los términos antes señalados.

Por tales motivos, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha establecido que los Magistrados del referido Tribunal¹² al emitir sus resoluciones deben considerar los aspectos siguientes:

- I) Deben efectuar el **control de convencionalidad ex officio** en un modelo de control difuso de constitucionalidad¹³, ello además conforme al párrafo 225 de la sentencia del veintiséis de noviembre de dos mil diez dictada en el **Caso Cabrera García y Montiel Flores vs. México**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el siete de junio de dos mil once.

- II) Deben preferir los derechos humanos contenidos en la Constitución y en los Tratados Internacionales, a pesar de las disposiciones en contrario establecidas en cualquier norma inferior. De esta manera, también están obligados a dejar de aplicar normas inferiores sin que puedan hacer una declaratoria general sobre la invalidez o expulsar del orden jurídico las normas que consideren contrarias a los derechos humanos.¹⁴

- III) Deben realizar el **control de convencionalidad ex officio** en un modelo de

¹² **PASOS A SEGUIR EN EL CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD Y CONVENCIONALIDAD EX OFFICIO EN MATERIA DE DERECHOS HUMANOS.** Tesis P. LXIX/2011 emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, libro III, tomo 1, diciembre de 2011, p. 552, registro *ius* 160 525.

¹³ Considerando SEXTO, párrafo 22, inciso A) de la Resolución de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

¹⁴ Considerando SÉPTIMO, párrafo 29.

control difuso de constitucionalidad considerando como parámetro de análisis:

- a) todos los derechos humanos contenidos en la Constitución Federal –así como en la jurisprudencia emitida por el Poder Judicial de la Federación–;
- b) todos los derechos humanos contenidos en tratados internacionales en los que el Estado Mexicano sea parte; y
- c) los criterios vinculantes de la Corte Interamericana de Derechos Humanos establecidos en las sentencias en las que el Estado Mexicano haya sido parte, y los criterios orientadores de la jurisprudencia y precedentes de la citada Corte, cuando el Estado Mexicano no haya sido parte.¹⁵

IV) Deben, antes de la inaplicación de la norma, realizar un contraste previo, mediante una interpretación que tiene tres pasos:

- a) la interpretación conforme en sentido amplio –se debe interpretar el orden jurídico a la luz y conforme a los derechos humanos establecidos en la Constitución y en los tratados internacionales en los cuales el Estado mexicano sea parte, favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia–;
- b) la interpretación conforme en sentido estricto –cuando haya varias interpretaciones jurídicamente válidas, los magistrados del Tribunal deben preferir aquélla que haga a la ley acorde a los derechos humanos establecidos en la Constitución y en los tratados internacionales en los que el Estado mexicano sea parte–; y
- c) cuando las alternativas anteriores no sean posibles proceder a inaplicar la

¹⁵ Considerando SÉPTIMO, párrafo 31

ley.¹⁶

- V) Deben efectuar la inaplicación de la norma en forma incidental –de ningún modo implica la apertura de un expediente por cuerda separada, sino que debe entenderse como la posibilidad de inaplicación durante el proceso correspondiente–.¹⁷

De esa forma, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, además del control de la legalidad de los actos de la autoridad, tiene a su cargo el control de constitucionalidad y de convencionalidad difuso cuando en la controversia planteada esté implicada la aplicación de una norma en materia de derechos humanos.

En materia fiscal y administrativa, sobre todo en materia tributaria o impositiva, se pudiera pensar que no existen derechos humanos a favor del contribuyente o gobernado que proteger. Pero no es así. Ya el Doctor Manuel Hallivis¹⁸, que es magistrado del Tribunal y compañero de Sala, ha dado cuenta de algunos derechos fundamentales que tiene el gobernado en su relación jurídico-tributaria con el Estado, que es menester proteger para evitar desvíos y abusos de poder, y que también se encuentran previstos en los tratados internacionales, como son los derechos de igualdad ante la ley, contra la discriminación, de acceso a los medios de defensa, contra la doble tributación, a ser informado y asistido en el cumplimiento de obligaciones fiscales, a la devolución de impuestos cuando proceda, entre otros.

Asimismo, nuestra Constitución General de la República contiene otros tantos derechos, como son el derecho a la educación, el derecho a la vivienda, el derecho a la nutrición, el derecho al deporte, el derecho a la cultura, el derecho a vivir en un ambiente sano, el derecho al desarrollo sustentable, los cuales están regulados y

¹⁶ Considerando SÉPTIMO, párrafos 32 y 33 incisos A), B) y C).

¹⁷ Considerando SÉPTIMO, párrafo 36, Cuadro General de Control de Constitucionalidad y Convencionalidad de la Resolución.

¹⁸ Véase su trabajo **Control difuso de constitucionalidad y convencionalidad en materia tributaria** publicado en abril de 2012.

desarrollados en leyes administrativas, cuya aplicación está encomendada a diferentes autoridades administrativas federales, y cuya actuación es susceptible de afectar esa esfera de derechos de los gobernados, quienes pueden plantear una controversia de tipo jurisdiccional administrativo para hacer prevalecer los derechos que tienen a la prestación de esos servicios públicos y acciones de desarrollo a que está obligado el Estado, a través de sus dependencias y entidades.

IX. Caso práctico.

A continuación, conoceremos un caso práctico en el cual la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa ejerció conjuntamente el control difuso de la constitucionalidad y de la convencionalidad.

Así, el acto impugnado era un crédito fiscal derivado de una visita domiciliar tramitada en términos de las disposiciones del Código Fiscal de la Federación **vigentes hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil.**

De modo que la actora planteaba que las referidas disposiciones no preveían un plazo para que la autoridad notificara el crédito fiscal a partir del levantamiento del acta final.

En consecuencia, la litis versaba en si dicha omisión legislativa es contraria al principio de seguridad jurídica previsto en el artículo 16 constitucional, y si viciaba de ilegalidad la visita domiciliar y en consecuencia al crédito fiscal controvertido.

Por tanto, la Sección advirtió que la actora estaba planteando la inconstitucionalidad de las disposiciones del Código Fiscal de la Federación que regulaban la visita domiciliar a que fue sujeta, lo cual implica orilló a la Sección ejercer el **control difuso de la constitucionalidad.**

De ahí que se precisaron los alcances del derecho humano a la seguridad

jurídica previsto en el artículo 16 constitucional, considerando la jurisprudencia 2a./J. 144/2006 emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación¹⁹, de la cual se infirió que la seguridad jurídica implica que los textos normativos contengan los elementos mínimos para que el particular haga valer sus derechos con el objeto de que la autoridad no incurra en arbitrariedades.

Por tanto, para materializar todos los alcances de la seguridad jurídica establecida en el artículo 16 constitucional también se tomó en cuenta la distinción entre actos privativos y actos de molestia establecida en la jurisprudencia P./J. 40/96 emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación²⁰.

De modo que si los actos de molestia son sólo afectación temporal a la esfera jurídica del particular, pues solo restringen provisional o preventivamente un derecho de éste, mientras que los actos privativos disminuyen, menoscaban o suprimen definitivamente un derecho del particular.

En consecuencia, se concluyó que las leyes que establezcan actos de molestia en contra de los particulares, en aras de seguridad jurídica, deberán establecer el límite temporal en el cual la autoridad administrativa podrá afectar temporalmente la esfera jurídica del particular, pues el tiempo de esa afectación no puede estar sujeto a la decisión de la autoridad administrativa.

Sostener lo contrario implicaría dar margen a la autoridad administrativa a la arbitrariedad, porque el particular no tendría seguridad jurídica respecto a la previsibilidad de la duración de la afectación, lo cual hace necesario que el tiempo de esa afectación esté prevista en la ley.

Posteriormente, se procedió al estudio de los artículos 42, 46 y 46-A del Código

¹⁹ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XXIV, octubre de 2006, página 351, registro *ius* 174094.

²⁰ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo IV, julio de 1996, p. 5, registro *ius* 200080.

Fiscal de la Federación, en los textos normativos vigentes en mil novecientos noventa y ocho, pues en ese año se ejercieron las facultades de comprobación.

Así, de la interpretación sistemática de los referidos dispositivos jurídicos se infirió que la visita domiciliaria inicia con la notificación de la orden y culmina con el levantamiento del acta final.

Asimismo, se estableció que la autoridad, por regla general, tenía el plazo de seis meses para levantar el acta final a partir de que se notifique al contribuyente el inicio de las facultades de comprobación, es decir, a partir de la notificación de la orden de visita domiciliaria.

En este contexto, se advirtió que la fracción III del artículo 42, el artículo 46 y el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación **NO** establecían el plazo en el cual la autoridad debía notificar la resolución que, en su caso, determinará y liquidará el crédito fiscal, en virtud de los hechos y omisiones asentados en el acta final.

Es decir, los preceptos legales que regulaban la visita domiciliaria no preveían el plazo, a partir del levantamiento del acta final, dentro del cual la autoridad fiscal debía notificar el crédito fiscal al contribuyente.

Por tales motivos, se concluyó que se estaba en presencia en una omisión legislativa relativa que vulnera el derecho humano a la seguridad jurídica, ya que no existía previsibilidad del plazo en el cual la autoridad fiscal notificaría al contribuyente el crédito fiscal, quedando a la decisión arbitraria de la autoridad fiscal el momento de hacerlo, lo cual es contrario al artículo 16 constitucional.

De ahí que la falta del plazo para la notificación del crédito fiscal a partir del levantamiento del acta final generó una situación arbitraria, pues quedó a decisión de la autoridad el momento de la notificación del crédito fiscal, siendo que ese plazo debe estar previsto en el Código Fiscal de la Federación con la finalidad de brindar

seguridad jurídica respecto al plazo en que la autoridad podrá notificarle el crédito fiscal.

Adicionalmente, debe tenerse en cuenta que se vio vulnerada la seguridad jurídica de la actora, ante la incertidumbre de si sería emitido o no un crédito fiscal por los datos asentados en el acta final y en qué momento se notificaría, habida cuenta que el acta final constituye un acto de molestia que únicamente podía controvertir hasta la notificación del crédito.

Posteriormente, se procedió a la interpretación conforme de las referidas disposiciones jurídicas en términos de la jurisprudencia 2a./J.176/2010 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación²¹.

Sin embargo, en el caso no se infirió una interpretación conforme, pues por medio de la misma **No** puede establecerse un plazo para la notificación del crédito fiscal a partir del levantamiento del acta final, ya que éste no está previsto en el Código Fiscal de la Federación, máxime que el mismo debe estar regulado **con antelación** a que se inicie la facultad de comprobación con la finalidad de que el contribuyente tenga certeza, seguridad jurídica, del plazo en que podía ser notificado el crédito fiscal.

Así, esta omisión legislativa permitía que la autoridad actuara con arbitrariedad al escoger, bajo el criterio que más le convenga, el momento en el cual notificara el crédito fiscal.

Por ende, la omisión legal del límite temporal en el cual la autoridad debía notificar el crédito fiscal después del levantamiento del acta final provoca inseguridad jurídica, pues la autoridad pudiera notificar el crédito fiscal cuando lo determine conforme a su arbitrio.

²¹ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XXXII, diciembre de 2010, p. 646.

En consecuencia, esa omisión no es subsanable, vía interpretación conforme para construir un plazo que no existe en el Código Fiscal de la Federación, máxime que en éste tampoco se establecía el plazo para la notificación del crédito fiscal tratándose de revisión de gabinete y visita en materia de comprobantes fiscales.

A su vez, tampoco, en términos de una interpretación conforme, se podía sostener que sea aplicable el plazo de cinco años previsto en el artículo 67 del Código Fiscal la Federación para la notificación del crédito fiscal a partir del levantamiento del acta final, ello en términos del control de convencionalidad.

De ahí que, para reforzar la conclusión alcanzada, la Sección retomó que el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el expediente “varios” 912/2010, determinó lo siguiente:

[...]

18. La firmeza vinculante de las sentencias de la Corte Interamericana de Derechos Humanos deriva, además de lo expuesto, de lo dispuesto en los artículos 62.3, 67 y 68 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos que al efecto establecen:

“Artículo 62

[...]

3. La Corte tiene competencia para conocer de cualquier caso relativo a la interpretación y aplicación de las disposiciones de esta Convención que le sea sometido, siempre que los Estados Partes en el caso hayan reconocido o reconozcan dicha competencia, ora por declaración especial, como se indica en los incisos anteriores, ora por convención especial.”

Artículo 67

El fallo de la Corte será definitivo e inapelable. En caso de desacuerdo sobre el sentido o alcance del fallo, la Corte lo interpretará a solicitud de cualquiera de las partes, siempre que dicha solicitud se presente dentro de los noventa días a partir de la fecha de la notificación del fallo.”

Artículo 68

1. Los Estados Partes en la Convención se comprometen a cumplir la decisión de la Corte en todo caso en que sean partes.

2. La parte del fallo que disponga indemnización compensatoria se podrá ejecutar en el respectivo país por el procedimiento interno vigente para la ejecución de sentencias contra el Estado.

19. Así, las resoluciones pronunciadas por aquella instancia internacional cuya

jurisdicción ha sido aceptada por el Estado mexicano, **son obligatorias para todos los órganos del mismo en sus respectivas competencias**, al haber figurado como Estado parte en un litigio concreto. Por tanto, para el Poder Judicial son vinculantes no solamente los puntos de resolución concretos de la sentencia, sino la totalidad de los criterios contenidos en la sentencia mediante la cual se resuelve ese litigio.

20. Por otro lado, **el resto de la jurisprudencia de la Corte Interamericana que deriva de las sentencias en donde el Estado mexicano no figura como parte, tendrá el carácter de criterio orientador de todas las decisiones de los jueces mexicanos**, pero siempre en aquello que le sea más favorecedor a la persona, de conformidad con el artículo 1º constitucional cuya reforma se publicó en el Diario Oficial de la Federación el diez de junio de dos mil once, en particular en su párrafo segundo, donde establece 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.”

21. De este modo, los jueces nacionales deben inicialmente observar los derechos humanos establecidos en la Constitución Mexicana y en los tratados internacionales de los que el Estado mexicano sea parte, así **como los criterios emitidos por el Poder Judicial de la Federación al interpretarlos y acudir a los criterios interpretativos de la Corte Interamericana para evaluar si existe alguno que resulte más favorecedor y procure una protección más amplia del derecho que se pretende proteger**. Esto no prejuzga sobre la posibilidad de que sean los criterios internos aquellos que cumplan de mejor manera con lo establecido por la Constitución en términos de su artículo 1º, lo cual tendrá que valorarse caso por caso a fin de garantizar siempre la mayor protección de los derechos humanos.

[...]

(*Énfasis añadido)

Así, se advierte que el Pleno del Alto Tribunal “determinó” que son obligatorios los razonamientos de las resoluciones emitidas por la Corte Interamericana de Derechos Humanos en los casos en los que México sea parte.

Entonces, si el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó que son obligatorias las resoluciones de la Corte Interamericana de Derechos Humanos en las cuales el Estado Mexicano sea parte, por ende, debe tenerse en cuenta la *ratio decidendi*²² expresada en el **Caso Cabrera García y Montiel Flores**

²² Se dice que un tribunal posterior únicamente está sujeto a la “*ratio decidendi*”, i.e., razón para la decisión, del caso anterior- los principios necesarios para la decisión; sin embargo, el tribunal posterior cuenta con algo de libertad para interpretar lo que constituyó la “*ratio decidendi*” del caso anterior. Es común escuchar debates de

vs. México²³, sentencia del veintiséis de noviembre de dos mil diez:

Entonces, si el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó que son obligatorias las resoluciones en las cuales el Estado Mexicano, luego si en el **Caso Cabrera García y Montiel Flores vs. México** se refiere que el control de convencionalidad implica la confrontación de la norma interna en contra de la Convención Americana de Derechos Humanos, sus protocolos adicionales y la jurisprudencia de la Corte Interamericana.

Por tanto, se tomó en cuenta como parámetro el caso en materia administrativa vinculado a derechos humanos, relativo el **Caso López Mendoza vs. Venezuela**²⁴, sentencia del primero de septiembre de dos mil once, que con relación a las **garantías judiciales en los procedimientos administrativos**.

Así, conforme a la jurisprudencia de la Corte Interamericana de los Derechos Humanos, se infirió que la fracción III del artículo 42, el artículo 46 y el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, vigentes hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil, no superan el **test de previsibilidad** y por tanto vulneran la seguridad jurídica derivada del artículo 8.1 de la Convención Americana de Derechos Humanos.

Lo anterior es así, porque del criterio de mérito, la falta de un plazo cierto, previsible y razonable para la notificación del crédito fiscal a partir del levantamiento del acta final (*el cual constaban hechos y omisiones que en ese momento sólo tenían la presunción de ser constitutivos de un crédito fiscal*) ocasionó el ejercicio arbitrario de la discrecionalidad de la autoridad fiscal al notificarlo en un momento totalmente inesperado al contribuyente.

que lo que constituye la "**ratio**" de un caso previo, y lo que constituye el "**obiter dictum**" (en principio, este último puede ser legítimamente ignorado) es indeterminado o enteramente manipulable; no consideraré a detalle dicha objeción (o sus posibles réplicas) en el presente texto. Bix, Brian, "Razonamiento del *common law* y precedentes, *Filosofía del Derecho ubicación de los problemas en su contexto*, trad. de Imer B. Flores, Rodrigo Ortiz Toticagüena y Juan Vega Gómez, México, Universidad Nacional Autónoma de México, 2010, p. 185.

²³ <http://www.corteidh.or.cr/casos.cfm?idCaso=352>

²⁴ www.corteidh.or.cr/docs/casos/articulos/seriec_233_esp1.pdf

Por ende, no es válido suplir la omisión legislativa relativa con el plazo genérico de cinco años para la caducidad previsto en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, a través de una interpretación conforme, ya que no cumple con el estándar de previsibilidad o certeza de la norma.

Se arribó a esa conclusión, siguiendo la jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en virtud de que el plazo de cinco años no es razonable para garantizar la previsibilidad del plazo para la notificación del crédito fiscal, ya que es un plazo excesivamente prolongado para que se determine éste por hechos y omisiones consignados en el acta final.

Así, las conclusiones alcanzadas, derivadas del control de constitucionalidad y convencionalidad, se corroboran con la exposición de motivos de la reforma al Código Fiscal de la Federación publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de dos mil, que es del tenor siguiente:

Fecha de publicación: 31/12/2000

Categoría: DECRETO

Proceso legislativo:

EXPOSICION DE MOTIVOS

CAMARA DE ORIGEN: DIPUTADOS EXPOSICION DE MOTIVOS MÉXICO, D.F.

A 7 DE DICIEMBRE DEL AÑO 2000 INICIATIVA DEL EJECUTIVO

Presidente de la Cámara de Diputados del Honorable Congreso de la Unión.

Presente.

Plazo para emitir liquidaciones

Como medida de seguridad jurídica para los contribuyentes, el Código Fiscal de la Federación establece un plazo máximo de 6 meses para que las autoridades fiscales cierren el acta final de visita. **Sin embargo, no establece plazo para que una vez cerrada dicha acta final, las citadas autoridades emitan la resolución correspondiente determinando el crédito fiscal.** Lo mismo sucede tratándose de las revisiones de gabinete.

Por ello y para continuar avanzando en el fortalecimiento de la seguridad jurídica de los contribuyentes, se propone a esa Soberanía **establecer un plazo de 6 meses, contados a partir del cierre del acta final o del oficio de observaciones, para que las autoridades fiscales emitan la resolución que determine el crédito.** Este plazo no aplicaría en aquellos casos en que el Código Fiscal de la Federación no establezca plazo para concluir la auditoría.

En congruencia con dicha propuesta, se pone a consideración de esa Soberanía

establecer que el embargo precautorio quedará sin efectos si la autoridad no emite la resolución determinante del crédito en un plazo máximo de seis meses. Para evitar un efecto negativo en la operación del Servicio de Administración Tributaria, se propone establecer mediante disposición transitoria, que esta medida sólo aplique respecto de las auditorías iniciadas a partir del 1o. de enero de 2001.

(Énfasis añadido)

De modo que en el propio proceso legislativo se reconoció que no existía el plazo para la notificación del crédito fiscal a partir del levantamiento del acta final, de ahí que para garantizar la seguridad jurídica de los contribuyentes se modificó el contenido del artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, incorporando el plazo respectivo en su primer párrafo, cuyo texto es el siguiente:

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

Consecuentemente, el dispositivo en análisis únicamente es aplicable a las visitas domiciliarias iniciadas a partir del primero de enero de dos mil uno, tal y como se desprende de la fracción III del artículo Segundo Transitorio del Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de dos mil, que es del tenor siguiente:

Por consiguiente, se consideraron **fundados** los conceptos de impugnación en estudio, ya que la visita domiciliaria, de la cual derivó el crédito fiscal impugnado, se tramitó con fundamento en la fracción III del artículo 42, el artículo 46 y el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, los cuales no establecían un plazo para la notificación del crédito fiscal a partir del levantamiento del acta final.

Consecuentemente, la fracción III del artículo 42, el artículo 46 y el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, vigentes hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil, transgreden el principio de seguridad jurídica establecido en el primer párrafo del artículo 16 constitucional.

A su vez, es evidente que la fracción III del artículo 42, el artículo 46 y el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, vigentes hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil, no son acordes con el espíritu establecido en el artículo 8.1 de la Convención Americana de Derechos Humanos, ello en términos de los **principios orientadores** establecidos por la Corte Interamericana de Derechos Humanos en el **Caso López Mendoza vs. Venezuela, y por ende se procedió a su inaplicación en el caso concreto.**

X. Conclusiones.

A partir de la reforma al artículo 1º constitucional federal y de los criterios emitidos por la Suprema Corte de Justicia de la Nación dentro del expediente 912/2011 de julio de 2011, con motivo de la sentencia dictada por la Corte Interamericana de Derechos Humanos en el caso Radilla Pacheco, los cuales establecieron un nuevo modelo en el país de control de la Constitución de la República y de las normas internacionales, todas las autoridades jurisdiccionales del país tienen la obligación de ejercer en forma oficiosa un control difuso de constitucionalidad y de convencionalidad en aquellos casos en que esté involucrada la aplicación de una norma relativa a derechos humanos, la cual podría ser inaplicada en el caso concreto, con excepción de los tribunales de amparo del Poder Judicial de la Federación, los cuales ejercerían un control concentrado, a través de las vías directas de control, como son la acción de inconstitucionalidad, la controversia constitucional y el amparo directo e indirecto, con la posibilidad de declarar la invalidez de la norma en controversia con efectos erga omnes.

Así, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en tanto autoridad

jurisdiccional, está obligada a realizar ex officio un control de las normas relativas a derechos humanos que sean objeto de controversia en los asuntos que sean de su conocimiento, para lo cual deberá seguir los dos pasos siguientes:

- a) Hacer una interpretación conforme en sentido amplio o una interpretación conforme en sentido estricto con los derechos humanos previstos en la Constitución Federal o en algún tratado internacional, interpretación que debe maximizarse a fin de privilegiar aquella que signifique la mayor protección, conforme al principio pro-persona.
- b) Sólo cuando no sea posible realizar la interpretación conforme antes aludida, deberá hacer el contraste de la norma legal y la norma contenida en la Ley Suprema (Constitución o Tratado) y, de proceder, podrá desaplicar la norma contrastada, sin hacer una declaratoria de inconstitucionalidad.

La función relativa al Control Difuso de Constitucionalidad y de Convencionalidad que ahora puede ejercer el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, no solo es una extensión o ampliación de la justicia constitucional en tales materias, cuyo ejercicio antes estaba reservado a los tribunales del Poder Judicial de la Federación, sino que hoy la justicia constitucional administrativa puede hacerse realidad desde el conocimiento de las controversias en la primera instancia, esto es, ya no se tiene que esperar a que los asuntos lleguen a los tribunales del Poder Judicial Federal para que se ejerza un control constitucional de los actos de las autoridades administrativas o de la aplicación de normas en ese ámbito en los que estén implicados derechos humanos.

En todo caso, de llegar los asuntos a esta última instancia, sería para revisar si en la primera se realizó o no la interpretación conforme con la ley suprema o el contraste con ella de la norma aplicable al caso concreto y, en su caso, para hacer la interpretación final y definitiva de dicha norma.

En ese sentido, podemos afirmar que con la garantía de acceso a la justicia se fortalece, sobre todo, el acceso a la justicia constitucional para los gobernados, y con ello la impartición de la justicia administrativa será aún más eficiente, haciendo realidad los principios previstos en el artículo 17 constitucional federal, que con la adopción del juicio en línea y del juicio sumario se ha avanzado extraordinariamente en esa dirección, todo lo cual constituirá un verdadero reto para el Tribunal.

Para estar a la altura de los desafíos que nos esperan, este Tribunal está consciente de que debemos fortalecer las capacidades institucionales jurisdiccionales para realizar las nuevas funciones relativas al control de constitucionalidad y de convencionalidad, en los términos antes señalados.

Por ello, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa ha instrumentado un programa permanente de capacitación sobre el contenido y alcance de los derechos humanos de nuestra Constitución Política Federal como en los tratados internacionales **que puedan tener una naturaleza administrativa** y, por ello, susceptible de pertenecer a la competencia del Tribunal, así como sobre los criterios y jurisprudencia relativos a tales derechos emitidos tanto por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, como por la Corte Interamericana de Derechos Humanos o cualquier otra instancia internacional que tenga competencia para interpretar los derechos humanos contenidos en los tratados internacionales distintos a la Convención Americana sobre Derechos Humanos.

Todos los servidores públicos del TFJFA, estamos conscientes de los retos que surgen cuando se instrumentan reformas de esta naturaleza que vienen a elevar la eficiencia de la impartición de justicia, para que responda integralmente a la demanda de justicia de los ciudadanos.

Por ello reiteramos nuestro deber **de continuar contribuyendo** a que la labor que realizamos como **servidores de la justicia**, sea fielmente expresiva de la vida social.



REPERCUSIÓN DEL GARANTISMO EN LA TUTELA DE LOS DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES EN LOS TRES ÓRDENES DE GOBIERNO



Mtro. Jaime Roberto Guerra Pérez

REPERCUSIÓN DEL GARANTISMO EN LA TUTELA DE LOS DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES EN LOS TRES ÓRDENES DE GOBIERNO¹

Mtro. Jaime Roberto Guerra Pérez²

Sumario: I. Relaciones jurídico tributarias en los tres órdenes de gobierno II. Los derechos de los contribuyentes. III. Garantismo tributario y su evolución en México. Conclusiones. Bibliografía.

Resumen.

En el presente ensayo se hace un análisis sobre diversos temas que se vinculan necesariamente con la nueva cultura contributiva que se ha empezado a gestar en México, principalmente por reformas jurídicas y por el impulso que sobre el tema ha encabezado entre otros la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

Como consecuencia de un detallado y profundo análisis sobre los aspectos vinculados con la protección de los derechos de los contribuyentes, se elabora el presente ensayo denominado ***Repercusión del garantismo en la tutela de los derechos de los contribuyentes en los tres Órdenes de gobierno***, el cual inicia presentando un panorama general sobre el nacimiento de las contribuciones a nivel mundial y en particular en México, para posteriormente presentar las relaciones jurídico-tributarias desde el punto de vista de diversos autores, haciendo énfasis en su implicación en los tres órdenes de gobierno. Enseguida nos referimos a los derechos de los contribuyentes, enunciando aquellos que deben comprenderse en éstos, para la efectiva protección de los contribuyentes, ya sean personas físicas o morales. Después, nos adentramos a las teorías iusfilosóficas que sustentan y teorizan la

¹ El presente trabajo, constituye un extracto del ensayo que participó en el Primer Concurso Nacional de Ensayo "Retos y Perspectivas para una nueva Cultura Contributiva en México" organizado por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, y en el cual se obtuvo el segundo lugar nacional.

² Es Licenciado en Derecho y Doctorando, por la Universidad Autónoma de Baja California. Actualmente se desempeña como Procurador Fiscal del Estado de Baja California.

necesidad de tutelar los derechos de los individuos, entre los que se encuentran los contribuyentes. Partimos de la corriente del neoconstitucionalismo impulsado por Pozzolo y Comanducci, entre otros, y seguimos con el garantismo impulsado por Ferrajoli, que finalmente lo identificamos para nuestro tema, como un *garantismo tributario*. Se plantean además, diversos acontecimientos que han marcado de forma positiva la evolución en México de este garantismo, dentro del cual aparece la creación del *Ombudsman* del contribuyente.

I. Relaciones jurídico tributarias en los tres órdenes de Gobierno.

Como consecuencia de la necesidad humana de vivir en sociedad, se deriva la existencia del Estado, que tiene por objeto satisfacer los requerimientos básicos y fundamentales de esa sociedad. En este panorama, el Estado es el encargado de regular las relaciones de los miembros de la misma, de donde surgen precisamente una serie de obligaciones a fin de que sea posible el desarrollo armónico de la sociedad. Para lograr este objetivo, requiere captar recursos económicos que le permitan sufragar los gastos que implican las acciones necesarias para lograr el bien común. En este contexto, al Estado corresponde por un lado coordinar, administrar, satisfacer y garantizar las necesidades sociales básicas de la sociedad, y por otro obtener los recursos financieros necesarios para poder sufragarlas.

Para efecto de la obtención de los recursos referidos, históricamente los gobiernos en el mundo han creado tributos. En Egipto los faraones tenían recaudadores de impuestos que eran conocidos como los escribas los cuales cobraban impuesto sobre el aceite de cocina; en Grecia se cobraba un impuesto a la riqueza llamado la *eisfora*, mediante el cual se les confiscaba a los ricos parte de su capital. En el Impero Romano los primeros impuestos fueron derechos de aduana, importación y exportación llamados *portoria*. En el caso de México no ha sido la excepción, ya que se han documentado el cobro de tributos desde la época precolombina, como es el caso de los Aztecas, en donde, según sus códices, a

cambio de recibir beneficios en su comunidad, el rey de Azcapotzalco, cobraba un tributo consistente en una balsa sembrada de flores y frutos, y además, una garza empollando sus huevos y al momento de recibirla, ésta debe estar picando un cascarón, ahí los tributos eran recaudados por los denominados *Calpixqueh*. Ya en la Colonia, en la Nueva España se establecieron diversos impuestos como lo eran las alcabalas (pago por pasar mercancías de un estado a otro), las gabelas (gravámenes), peaje (derecho de paso) y el Diezmo minero (trabajo en las minas), que eran recaudador por los encomendadores.

En la etapa moderna del siglo pasado y a partir de la Constitución de 1917, se han creado diversos tributos. En Inglaterra se aprueba el Impuesto al Ingreso, que en Estados Unidos se aprobaría en forma definitiva en 1913 como Income Tax y que en nuestro país se pondría en vigor en 1924, con el nombre de Impuesto Sobre la Renta.

Antes de la idea de gravar las rentas con este tributo, los países obtenían su ingreso fiscal mediante el cobro de impuestos que consistían básicamente en cobrar una cantidad de dinero a cada contribuyente, Impuesto de Capacitación o per cápita, así como en cobrar una cantidad de dinero en la formalización o ejecución de algunos actos jurídicos, como la enajenación de bienes o la formalización de algunos contratos, para los cuales la ley exigía la forma escrita y el uso de documentos especiales, como en el caso de México lo fue el Impuesto del Timbre.

En este contexto, es preciso analizar y describir el sistema fiscal vigente en el cobro de contribuciones por parte de los fiscos de los tres órdenes de gobierno del país, en donde se actualizan relaciones jurídicas tributarias. México, a partir de la promulgación de la Constitución Política Federal de 1824, y con un par de interrupciones, se definió formalmente con un estado federal, al establecerse desde esa constitución que la nación mexicana adopta para su gobierno una forma de gobierno republicana representativa popular y federal. En la Carta Magna de 1917 se indica expresamente que la República Mexicana está organizado en estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior, pero unidos entre sí, a través

de un Pacto Federal; y que la soberanía del país reside esencial y originariamente en el pueblo, quien otorga todo poder público, ejerciendo su soberanía por medio de los Poderes de la Unión, en los casos de la competencia de éstos, y de los poderes estatales, en lo que toca a sus regímenes interiores³. Coincidiendo con las palabras del Doctor Héctor Fix-Zamudio “La idea federal ha sido una fuerza que atraviesa la historia de México”⁴. Para Madison, Hamilton y Jay, el Estado federal es “*un sistema donde la soberanía es compartida por la federación y los estados*”⁵.

En el contexto de un estado con el carácter federal, la Constitución vigente dirige la distribución de facultades y atribuciones fiscales de los distintos órdenes de gobierno, manteniendo de forma predominante, la concurrencia o coparticipación de las facultades impositivas entre la Federación y los estados, situación sustentada en el principio de que los estados tienen poderes en todas aquellas facultades que no se encuentren expresamente reservadas a los funcionarios federales en la constitución. Esto es a lo que se le conoce comúnmente como doble tributación, lo cual ha sido, desde hace tiempo, respaldado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación⁶.

El artículo 31 fracción IV, de la Constitución Federal, expresamente determina que es obligación de los mexicanos contribuir a los gastos públicos de la Federación, estados, Distrito Federal y municipios. Esta obligación de contribuir para los gastos públicos de los diferentes órdenes de gobierno, conlleva a una necesidad de establecer una definición en la distribución de competencia fiscal en cada uno de ellos, la cual, en términos de la propia constitución, pudiera resumirse de acuerdo a lo siguiente:

- Concurrencia tributaria en las fuentes de ingresos Gobierno Federal y estados y municipios: artículos 73, fracción VII y 124 y 31 fracción IV;

³ Artículos 40 y 41 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos vigente.

⁴ Fix-Zamudio Héctor y Valencia Carmona Salvador, *Derecho Constitucional Mexicano y Comparado*, 7ª. ed., México, Editorial Porrúa, 2010, p. 1063.

⁵ Hamilton, Madison y Jay, *El Federalista*, México, Fondo de Cultura Económica, 1943, p 128.

⁶ **DOBLE** TRIBUTACION. EN SI MISMA NO ES INCONSTITUCIONAL. J.23/ Pleno; Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Primera Parte-1, 8a. Época, Enero a Junio de 1988; Pág. 139

- Fuentes exclusivas de la Federación: artículos 73, fracción X y XXIX;
- Prohibiciones a los estados: artículos 117 fracciones IV, V, VI y VII, y 118;
- Fuentes exclusivas de los Municipios: artículo 115.

Como consecuencia de la distribución constitucional referida, en México se tributa en los fiscos de los tres órdenes de gobierno, y por tanto, se actualiza entre cada uno de ellos y los contribuyentes, relaciones jurídico-tributarias que se sustentan en las disposiciones constitucionales y en las legales que para cada uno de los mencionados órdenes expidan las legislaturas correspondientes. Debe resaltarse que según la información obtenida por el Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas ⁷, durante 2011 los estados sólo obtuvieron por ingresos derivados de sus propios tributos, el equivalente al nueve por ciento del total de sus ingresos, incluyendo por participaciones y aportaciones federales, lo que muestra un panorama centralista, en el que la federación es quien recauda la mayoría de las contribuciones en México, como consecuencia del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal que entró en vigor en 1980.

Una vez abordada la distribución de las facultades tributarias, es menester precisar lo que para efectos del presente ensayo, se debe considerar como relación jurídico tributaria, a fin de esbozar las consecuencias de la misma y los derechos que dentro de ella, deben garantizarse a los contribuyentes. Giannini considera que ésta es una relación jurídica especial surgida entre el Estado y los contribuyentes a partir de las normas reguladoras de las obligaciones tributarias, de naturaleza compleja, ya que de ella derivan de un lado, poderes y derechos, así como obligaciones de la autoridad financiera, a los que corresponden obligaciones, positivas y negativas, así como derechos, de las personas sometidas a su potestad, y de otra parte, con carácter más específico, el derecho del ente público a exigir la correlativa obligación

⁷ García Sotelo Luis, "Es factible el fortalecimiento del federalismo fiscal mexicano?", *Federalismo Hacendario INDETEC*, Guadalajara, 2012, número 175, marzo-abril 2012, p. 25.

del contribuyente de pagar la cantidad equivalente al importe del impuesto debido en cada caso⁸.

Por su parte, y con una visión distinta, Dino Jarach⁹ y Vanoni¹⁰ afirman que la relación tributaria es de carácter simple, ya que verla como un todo o de naturaleza compleja, es olvidar la característica fundamental del estudio científico, que consiste ante todo, en un análisis en que se adquiere el conocimiento de las instituciones y luego en la síntesis que capta y abraza la naturaleza del conjunto, es decir, existe una relación de naturaleza simple, y a su lado existen otras relaciones en las que en algunas ocasiones, sólo se cumplen obligaciones formales y no de pago.

En el ámbito nacional resaltan las opiniones que sobre la relación tributaria han esbozado algunos doctrinistas mexicanos. Sergio Francisco de la Garza distingue las relaciones jurídicas fiscales y las tributarias, indicando que aquellas que representan un vínculo jurídico entre dos personas, una (acreedor) que tiene derecho a exigir la presentación, y otra (el deudor) que tiene la obligación o deber de efectuar la prestación de dar, de hacer, de no hacer o de tolerar, en una forma muy amplia, se llaman relaciones jurídicas fiscales y, en una forma restringida, relaciones jurídicas tributarias. Asimismo, reitera que las fiscales son las que tienen como contenido el pago de cualquier presentación en que el acreedor es el Fisco, es decir, el Estado en su carácter de receptor de cualquier ingreso. En cambio, relaciones jurídicas tributarias son aquellas que tienen como contenido el pago de tributos, que son los impuestos, los derechos y las contribuciones especiales¹¹.

Por su parte Emilio Margáin no hace esa distinción y sólo refiere a la relación jurídica tributaria como “el conjunto de obligaciones que se deben el sujeto pasivo y el sujeto activo y se extingue al cesar el primero en las actividades reguladas por la ley

⁸ Giannini, Achille Donato, *Instituciones de Derecho Tributario*, Traducción Española, Madrid, Ed. de Derecho Financiero, 1957, p 28.

⁹ Jarach, Dino, *Curso Superior de Derecho Tributario*, 2ª Edición, Argentina, 1969, p 160-163.

¹⁰ Vanoni, Enzo, *Elementos del Derecho Tributario*. 1º Edición, Milano, 1962, p 219-225.

¹¹ De la Garza, Sergio, *Derecho Financiero Mexicano*, 18ª ed., México, Ed. Porrúa, 1999, p. 451.

tributaria¹². Por nuestra parte, se estima para efectos del presente ensayo resulta adecuado la referencia sólo a la relación jurídica tributaria, aun sin necesidad de que implique el nacimiento de una contribución, por lo que nos inclinamos más a la relación compleja que refiere Giannini, y por tanto se propone entender a esta relación como el vínculo que se genera entre el poder público y sus gobernados con motivo de la obligación de éstos de contribuir para el bienestar común de forma directa o bien cumpliendo obligaciones accesorias a esa obligación: Se configura entre el sujeto activo que es el gobierno (federal, estatal o municipal) y los sujetos pasivos, que son quienes deben cumplir con alguna obligación tributaria que pueda o no implicar el pago de contribuciones.

II. Los derechos de los contribuyentes.

Derivado de las relaciones jurídico-tributarias surge por su propia naturaleza, derechos y obligaciones para cada una de las partes de la relación, es decir para los fiscos y para quienes deben pagar contribuciones¹³, mismos que para efectos de este trabajo identificamos como contribuyentes. Históricamente, en México el poder de dominación del gobierno sobre los contribuyentes fue ejercido, generalmente, de forma arbitraria y en ocasiones confiscatoria. Por ello, en las relaciones jurídico fiscales actuales, existe la necesidad de que los derechos de los contribuyentes se encuentren debidamente identificados y protegidos por un marco jurídico claro que establezca mecanismos efectivos para dicha protección dentro del sistema impositivo, en el que el gobierno ejerce su facultad de imperio sobre los contribuyentes para establecer, recaudar y cobrar los tributos que requiere para sufragar el gasto público.

¹² Margáin Manautou, *Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*, México, Ed. Porrúa, 21ª Edición, 2011, p. 302.

¹³ A nivel federal las contribuciones comprenden los impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y aportaciones de seguridad social. En el orden local, generalmente comprenden los mismos conceptos, excepto el último citado.

Por lo anterior, es necesario no sólo identificar y promover de forma clara los derechos de los contribuyentes, sino también, para que sean efectivos, se requiere garantizar su debida protección, ya sea al momento de la creación de los tributos o bien al ejercerse las facultades de las autoridades fiscales. Al hablar de derechos de los contribuyentes, se vuelve necesario determinar lo que estos derechos deben comprender, partiendo de su anclaje constitucional; para lo cual, es *sine qua non* referirnos a los derechos humanos o fundamentales.

Existen divergentes corrientes respecto a las acepciones sobre derechos fundamentales y derechos humanos. Desde un enfoque iuspositivista, predomina el término de derechos fundamentales que pone de manifiesto la relación directa entre los derechos y su reconocimiento en textos jurídicos, principalmente nacionales. El término de derechos humanos se vincula más con los iusnaturalistas que consideran que existe una dotación jurídica básica, idéntica para todo ser humano por el hecho de serlo, y cuya validez no depende de haberse incorporado a un ordenamiento positivo¹⁴. Luigi Ferrajoli no plantea tal diferencia, y refiere que los derechos fundamentales son *“aquellos derechos universales, y por ello, indispensables e inalienables, que resultan atribuidos directamente por las normas jurídicas a todos en cuanto personas”*¹⁵. Por su parte el Doctor Jorge Carpizo identifica algunas definiciones de derechos humanos y derechos fundamentales, diferenciándolos entre sí. Enfatiza que para algunos doctrinistas los primeros son *“los que la persona posee por su propia naturaleza y dignidad, aquellos que le son inherentes y no son una concesión de la comunidad política; que son los que concretan en cada momento histórico las exigencias de la dignidad, la libertad y la igualdad humanas, los cuales deben ser reconocidos positivamente por el orden jurídico nacional e internacional; que son los que corresponden a la persona por esencia, simultáneamente en su vertiente corpórea, espiritual y social, y que deben ser reconocidos y respetados por todo poder o autoridad y toda norma jurídica positiva, pero que ceden en su ejercicio*

¹⁴ Ramírez, Hugo y Pallares, Pedro, *Derechos Humanos*, 1ª. ed., México, Ed. Oxford, 2011, p. 25.

¹⁵ Ferrajoli, Luigi, *Sobre los derechos fundamentales y sus garantías*, México, Comisión Nacional de Derechos Humanos, 2006, p. 30.

ante las exigencias del bien común; que son expectativas no previstas con claridad en alguna norma jurídica, incluso se llega a identificarlos con los “derechos morales”; que son aquellos imprescindibles para poder conducir una vida digna y auténticamente humana, y constituyen el elemento fundamental de un Estado constitucional democrático de derecho”¹⁶.

Al referirse al criterio de algunos autores, el mismo Carpizo identifica los derechos fundamentales como *“aquellos que están recogidos en el texto constitucional y en los tratados internacionales son los derechos humanos constitucionalizados; que su propia denominación indica la prioridad axiológica y su esencialidad en relación con la persona humana; que son los derechos humanos que se plasman en derecho positivo vigente, son las normas que protegen cualquier aspecto fundamental que afecte el desarrollo integral de la persona en una comunidad de hombres libres y en caso de infracción existe la posibilidad de poner en marcha el aparato coactivo del Estado; que son un sistema de valores objetivos dotados de unidad de sentido con interdependencia normativa, cuyo disfrute efectivo exige garantizar mínimos de bienestar económico para que se pueda participar en la vida comunitaria”¹⁷.* Por su parte, la Organización de las Naciones Unidas emplea la terminología de Derechos Humanos y Libertades Fundamentales.

En la reforma a diversos artículos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, publicada el 10 de junio de 2011, el constituyente hace referencia en el artículo 1º a los derechos humanos, es decir, el sistema jurídico mexicano adopta, a partir de esa reforma una corriente que, a diferencia de algunas que se han esbozado, considera derechos humanos, aún aquellos que se han positivado en la norma fundamental. Ante la diversidad de corrientes divergentes, para los efectos del presente ensayo, al referirnos a los derechos indisponibles e inalienables reconocidos

¹⁶ Carpizo, Jorge. Cuestiones Constitucionales, *Revista Mexicana de Derecho Constitucional*, No. 25 julio-diciembre 2011, Derechos Humanos: Naturaleza, denominación y características, p. 13. consultable en: <http://biblio.juridicas.unam.mx/revista/pdf/CuestionesConstitucionales/25/ard/ard1.pdf>

¹⁷ Idem. Carpizo, Jorge, p. 14

en la Constitución Federal y en los tratados internacionales, se denominarán indistintamente como derechos humanos o derechos fundamentales.

En el contexto anterior, los derechos humanos que han sido reconocidos por la Cara Magna, protegen por su propia esencia, a los seres humanos, entre los que se encuentran los contribuyentes, quienes además son el sujeto más débil en las relaciones jurídico tributarias a que se ha hecho referencia en el apartado anterior. Sin pretender que sea objeto de análisis en el presente estudio, se estima indispensable resaltar que la titularidad de los citados derechos humanos, no debe restringirse sólo a las personas físicas, sino que su protección debe ser extensiva también a las personas morales, debido a que éstas resultan ser una ficción jurídica integrada precisamente por seres humanos.

Como parte de la protección constitucional de los contribuyentes, es menester referirnos a los principios de justicia tributaria contenidos en el artículo 31 fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos¹⁸, que son los principios rectores de los conceptos que bajo la denominación de contribuciones, deben enterar al fisco quienes encuadren en alguno de los supuestos hipotéticamente establecidos en las normas jurídicas secundarias, para sufragar el gasto de los gobiernos. Es de resaltarse como antecedente de esta fracción, la Constitución de 1857 en donde aparece por primera vez el artículo 31, con una redacción muy similar a la actual, el cual contenía sólo dos fracciones en las obligación de todo mexicano, siendo la segunda la de contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del estado y municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes¹⁹. En la Constitución promulgada el 05 de febrero de 1917, se incluyó bajo la misma redacción el artículo 31 fracción IV, el cual se reformó el 25 de octubre de 1993 a fin de adicionar que la obligación de contribuir a los gastos públicos

¹⁸ Son obligaciones de los mexicanos:... IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".

¹⁹ La Interpretación Constitucional de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en Materia Tributaria 1986-2000. Tomo II, Suprema Corte de Justicia de la Nación y Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. México, 2001, p. 817

también debía comprender al del Distrito Federal, quedando así la redacción que se encuentra vigente²⁰.

Como referencia de los principios que deben respetarse en los tributos, la mayoría de los autores coinciden en resumir el artículo 31 fracción IV, constitucional en cuatro principios: i) proporcionalidad ii) equidad , iii) legalidad, y iv) gasto público; sin embargo el maestro Arrijo Vizcaíno, adiciona dos principios, el de generalidad y el de obligatoriedad²¹. Al respecto coincidimos con este autor en la necesidad de incluir en estos dos principios, ya que los mismos se derivan de la redacción del propio artículo constitucional referido.

El Principio de Proporcionalidad se identifica en dos vertientes i) para las contribuciones en general, y ii) para los derechos, por poseer características propias reconocidas por el máximo tribunal en el país. Respecto del primer supuesto la Suprema Corte ha determinado que este principio radica medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos²²; en relación con los *derechos*, el mismo tribunal en pleno ha señalado que para que se satisfaga el principio de proporcionalidad debe existir un razonable equilibrio entre la cuota y la prestación del servicio²³.

El principio de equidad ha sido resumido por la misma Suprema Corte como aquel que radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de

²⁰ Artículo 31 fracción IV. Son obligaciones de los mexicanos:... IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

²¹ Arrijo, Adolfo, *Derecho Fiscal*, México, Ed. Themis, 2012, p 267

²² Jurisprudencia, Pleno, 7ª Época, registro ius 232197, IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS.

²³ Jurisprudencia, Pleno, 9ª Época, registro ius 196933, DERECHOS POR SERVICIOS. SUBSISTE LA CORRELACIÓN ENTRE EL COSTO DEL SERVICIO PÚBLICO PRESTADO Y EL MONTO DE LA CUOTA.

ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etcétera, debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado.²⁴.

El principio de Legalidad, es entendido como la obligación de que cualquier tributo se contenga en una ley, es decir una norma que haya seguido un proceso legislativo para su creación, ya sea a nivel federal o local. Al respecto la Suprema Corte de Justicia de la Nación definió que no sólo el tributo debe estar consignado de manera expresa en una ley, sino que también sus elementos esenciales, es decir, el objeto, sujeto, base, tasa y la época de pago, para no dar margen para la arbitrariedad de las autoridades fiscales, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular²⁵. Cabe agregar al respecto, lo expresado por Montesquieu: *“Por la desmedida autoridad del príncipe y la extremada debilidad del pueblo, es preciso evitar causas de confusión en materia de tributos. El percibo de éstos debe ser fácil, para lo cual ha de establecerse con tanta precisión que no puedan los recaudadores aumentarlos ni disminuirlos”*²⁶.

La obligación de que los recursos obtenidos de las contribuciones se destine únicamente al gasto público, es el principio conocido como destino del gasto público, respecto del cual, mediante jurisprudencia se ha definido que doctrinaria y constitucionalmente, tiene un sentido social y un alcance de interés colectivo; y es y será siempre "gasto público", que el importe de lo recaudado por la Federación, al través de los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, se destine a la satisfacción de las atribuciones del Estado relacionadas con las necesidades colectivas o sociales, o los servicios públicos ²⁷.

²⁴ Idem Jurisprudencia registro ius 232197

²⁵ Jurisprudencia, Pleno, 7a. Época, registro ius 232796, IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS. DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY.

²⁶ Moreno, Daniel, Del Espíritu de las Leyes, Estudio Preliminar, México, Ed. Porrúa, p. 144.

²⁷ Jurisprudencia, 7ª época, Sala Auxiliar, registro ius 388026, GASTO PUBLICO, NATURALEZA CONSTITUCIONAL DEL.

Los contribuyentes son titulares también de derechos formales o de procedimiento regulados en la Carta Magna, por lo que el proceso de recaudación, fiscalización y cobro de contribuciones deben respetar, entre otros, el derecho de seguridad y certeza jurídicas, el derecho de audiencia; el derecho al debido proceso; el derecho de acceso a la justicia; el derecho a la exacta aplicación de la ley y su irretroactividad, el derecho de petición; el derecho a la información; el derecho a la protección de datos personales; el derecho a no ser sometido dos veces al mismo procedimiento y el derecho a no sufrir penas trascendentes o inusitadas como la confiscación.

Adicionalmente, existen principios que rigen o limitan el actuar del sujeto activo de la relación tributaria, que han sido elaborados por numerosos tratadistas, entre los que destaca Adam Smith en su libro V de su obra *Riqueza de las Naciones*²⁸, mismos que son aceptados generalmente por respeto y protección de los contribuyentes. Entre estos principios, sólo de manera de referencia, es de resaltarse el de Certidumbre, debe ser claramente determinado o determinable en cuanto a su cantidad, forma y época de pago a fin de dar seguridad jurídica al gobernado y evitar actos arbitrarios de la autoridad; de Economía, debe disminuir el diferencial que existe entre lo que se recauda y lo que en realidad se aplica al gasto público; de Simplicidad, debe utilizarse un lenguaje simple, claro y accesible al público en general, y de Generalidad, el tributo debe comprender a las personas, físicas y morales, cuya situación jurídica concreta coincida exactamente con la hipótesis normativa. Asimismo, los derechos de los contribuyentes a nivel de ordenamientos secundarios se encuentran regulados en algunas disposiciones a nivel federal y de forma incipiente a nivel estatal.

A continuación, se propone en el presente ensayo construir una comprensión amplia de los derechos de los contribuyentes, que abarque los derechos que tiendan

²⁸ Margáin Manautou, *Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*, México, Ed. Porrúa, 21ª Edición, 2011, p.27.

a protegerlos dentro de las relaciones jurídico tributarias. Con esta base, es posible proponer que los derechos de los contribuyentes comprenden:

- Los derechos humanos consagrados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;
- Los derechos humanos contenidos en los Tratados Internacionales que en esa materia ha suscrito México;
- Los principios integrados en el artículo 31 fracción IV, de la mencionada Constitución;
- Los derechos formales o de procedimiento contenidos en la Carta Magna;
- Los principios doctrinales básicos para una adecuada relación jurídico tributaria, y
- Los derechos que se contienen en los ordenamientos secundarios vigentes en ámbito federal y local.

III. Garantismo tributario y su evolución en México.

Para referirnos al garantismo tributario en México, se estima indispensable iniciar el presente apartado identificando las implicaciones del neoconstitucionalismo y sus promotores, a fin de que en el contexto de esta teoría, derivemos e identifiquemos al garantismo y podamos con ello plasmar su evolución en el país.

El neoconstitucionalismo surge de los nuevos modelos políticos y jurídicos del Estado constitucional, creados principalmente después de la Segunda Guerra Mundial²⁹. Busca, como un nuevo paradigma interpretar el derecho no sólo como un conjunto de normas jurídicas, sino en base a principios, valores y reglas³⁰. Los orígenes de esta corriente se pudieran ubicar en los siguientes acontecimientos: en Alemania la Ley Fundamental de Bonn de 1949 y el Tribunal Federal Constitucional

²⁹ Carbonell, Miguel, *Neoconstitucionalismo*, Trotta, Madrid, 2009, p. 9

³⁰ Aguilera Portales, Rafael, *Teoría Política y Jurídica*, Editorial Porrúa, México, 2008, p. 93.

Alemán (1951). En Italia la Constitución de 1947 y a la Corte Constitucional de 1956, luego en España (1976) y Portugal (1978).

La denominación de neoconstitucionalismo ha sido atribuida a la jurista italiana Susana Pozzolo, quien, junto con Paolo Comanducci y Riccardo Guastinni, comenzaron con los intentos de sistematización de éste nuevo paradigma³¹. Pozzolo propone llamar neoconstitucionalismo a cierto enfoque del derecho, compartido por un grupo de iusfilósofos que coinciden en poner el acento en ciertas nociones (principios vs. normas, ponderación vs. subsunción) y en desplazar su atención de la ley a la Constitución y del legislador al juez. Al referirnos al neoconstitucionalismo, es ineludible resaltar la clasificación que realiza Comanducci respecto de tres diversas formas de neoconstitucionalismo, basada analógicamente en la clasificación formulada por Bobbio, entre las tres acepciones de positivismo jurídico; que clasifica en neoconstitucionalismo *teórico, ideológico y metodológico*³².

Como un límite al poder se presenta esta corriente, misma que al respecto Ferrajoli indica que *"en el Estado constitucional de derecho no existen poderes soberanos, ya que todos están sujetos a la ley constitucional"*³³. Asimismo menciona que existen dos modelos de "Estado de Derecho", i) El denominado "Estado Legislativo de Derecho", con la afirmación del principio de legalidad como criterio exclusivo de identificación del Derecho válido, con independencia de su valoración como justo, (una norma jurídica es válida no por ser justa, sino exclusivamente por haber sido puesta por una autoridad dotada de competencia normativa, y ii) el Estado Constitucional de Derecho, que sería el nuevo modelo en formación teórica y práctica,

³¹ Aguilera Portales, Rafael y otros, Neoconstitucionalismo, Democracia y Derechos Fundamentales, México, Ed. Porrúa, 2010, p.4

³² Comanducci, Paolo, Formas de (neo)constitucionalismo: un análisis metateórico, *Isonomía, Revista de Teoría y Filosofía del Derecho*, México, n.º 16, 2002, pp. 89-112.

³³ Ferrajoli, Luigi, *Sobre los Derechos Fundamentales*, (Trad. Miguel Carbonell), Cuestiones Constitucionales, Núm. 15, julio-diciembre, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, México, 2006, p. 115.

que promueve constituciones rígidas y el control de la constitucionalidad de las Leyes ordinarias³⁴.

Vinculado con la corriente del neoconstitucionalismo, Luigi Ferrajoli impulsa el Garantismo como uno de los ejes cruciales en su pensamiento jurídico, a través de lo cual pretende tutelar y establecer mecanismos para proteger los derechos o bienes individuales frente a otras intromisiones tanto del ejecutivo como de otros poderes, asimismo apuesta por la justificación de un Estado democrático de derecho, sustentado en una concepción normativa que apunta a las garantías de los derechos como vínculos y límites del legislador³⁵. El Garantismo tiene por noción central o articuladora precisamente la de “garantía”. Ferrajoli define en términos generales a una garantía como “*cualquier técnica normativa de tutela de un derecho subjetivo*”³⁶. Podría decirse entonces, como mera aproximación del garantismo, que éste impulsa los mecanismos para la defensa de los derechos de los individuos frente a su eventual agresión por parte del Estado, a través del establecimiento de límites y vínculos al poder estatal, a fin de maximizar la relación de estos derechos y disminuir sus amenazas.

Ferrajoli utiliza el término “*garantismo*” bajo tres acepciones: i) designa un modelo normativo de Derecho (Estado de Derecho), ii) el garantismo como teoría jurídica (iuspositivismo crítico en oposición al iuspositivismo dogmático), y iii) el garantismo como filosofía política (la que funda el Estado en el reconocimiento y la protección de los derechos)³⁷.

Bajo el contexto anterior y sin pretender entrar a una disquisición filosófica sobre los detalles o críticas de la teorización del Garantismo, en el presente ensayo se parte

³⁴ Carbonell, Miguel, *Neoconstitucionalismo*, Trotta, Madrid, 2009, p. 14.

³⁵ Durango Álvarez, Gerardo, *Aproximaciones conceptuales a la Democracia constitucional y a los Derechos fundamentales en la Teoría de L. Ferrajoli*, *Opinión Jurídica*, Vol. 6, No. 12, Universidad de Medellín, Medellín, 2007, p. 198

³⁶ Ferrajoli, Luigi, *Sobre los derechos fundamentales y sus garantías* (trad. Miguel Carbonell y otros), México, CNDH, 2006, p. 29

³⁷ Ferrajoli, Luigi, *Teoría y Razón*, (trad. Ibañez, Andres y otros), Trotta, Madrid, 1995, p. 851.

de la necesidad de establecer límites al poder público y establecer garantías para hacer efectivos los derechos de los individuos, y en especial de los contribuyentes, quienes, como parte débil de la relación jurídico tributaria, requieren un especial protección que garantice sus derechos frente al fisco, ya sea federal, estatal o municipal; a esto le llamaremos “*garantismo tributario*”, mismo que debe tutelar no sólo los derechos humanos o fundamentales, si no cualquier derecho que pretenda proteger a los contribuyentes, a fin de limitar efectivamente las amenazas del poder público.

En México, ha sido parte de su historia, el imperio desbordado que ha ejercido el Estado sobre los contribuyentes, cobrando tributos generalmente bajo mecanismos despóticos y de presión, ajenos a un exacto cumplimiento de los principios y normas vigentes en un momento dado. No obstante ello, recientemente hemos transitado de una incipiente protección de los derechos de los contribuyentes, basada principalmente en los medios de defensa ordinarios y el juicio de amparo, a una visión garantista en ciertos ámbitos de gobierno reflejada en reformas legales que en materia fiscal ha impulsado incluso la creación una instancia que de manera efectiva promueve la efectiva tutela de los derechos de los contribuyentes. En base a ello, a continuación se hará referencia a los eventos más trascendentes que en nuestro país han marcado la evolución en la visión garantista para la protección de los derechos de los contribuyentes, ya sea por actos originados en México o bien a nivel internacional.

Precisamente, a nivel internacional, es necesario resaltar que después de la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano, el 10 de diciembre de 1948 la Organización de la Naciones Unidas aprobó la Declaración Universal de los Derechos Humanos, con efectos para todos sus miembros, en la que promulgaba los derechos para los seres humanos, universales y absolutos, entre los que se encuentran los contribuyentes, y en especial al referirse al mínimo vital³⁸. Asimismo, en 1978 se aprueba la Convención Americana de Derechos Humanos, conocida

³⁸ Bernal, Diana, Serie de Cuadernos de la PRODECON No. IV, Derechos Humanos de los Contribuyentes, p. 3.

también como Pacto de San José, y la que México suscribe el 22 de noviembre de 1969 y publica en el Diario Oficial de la Federación del 7 de mayo de 1981.

Mediante resolución 53/144, en 1998 la Organización de las Naciones Unidas aprobó la Declaración sobre el Derecho y el Deber de los Individuos, los Grupos y las Instituciones de Promover y Proteger los Derechos Humanos y las Libertades Fundamentales universalmente reconocidos, misma que en su artículo segundo indica que *“los Estados tienen la responsabilidad primordial y el deber de proteger, promover y hacer efectivos todos los derechos humanos y las libertades fundamentales”*. Esto ha generado definitivamente un impulso en la protección y promoción de los derechos humanos en México, incluyendo los de los contribuyentes, al grado que el 10 de junio de 2011 se publicó la reforma Constitucional en materia de derechos humanos.

Existe a nivel mundial una tendencia de protección de los derechos de los contribuyentes, y en años recientes ha sido adoptada e impulsada de forma exitosa en México. A manera de ejemplo, en el ámbito internacional destacan:

- La Ley Española de 1998, enumera las garantías fundamentales de los causantes y la obligación de las autoridades de respetarlas, creándose en paralelo a estas normas el Consejo para la Defensa del Contribuyente.
- En Estados Unidos de Norteamérica, desde 1979 existe la Oficina del “Ombudsman del Contribuyente”, con absoluta independencia de la Oficina Recaudadora de Impuestos. Su nombramiento lo realiza el Secretario del Tesoro.
- En la Unión Europea, existe la figura del “Ombudsman en materia de impuestos”, quien ha asumido una relevante función en la atención de quejas y en la participación ante las autoridades fiscales de esa comunidad³⁹.

³⁹ Cámara de Diputados, Iniciativa que adiciona un segundo párrafo a la fracción XXIX-H del artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y de adiciones al Código Fiscal de la Federación, suscrita por la Senadora Martha Sofía Tamayo Morales, del Grupo Parlamentario del PRI. En Gaceta Parlamentaria, año V, número 925, 23 enero 2002.

Ahora bien, respecto de actos generados en nuestro país, es de resaltar el juicio de amparo, el cual durante un periodo considerable no fue útil para acceder a la Justicia de la Unión tratándose de tributos que adolecieran de los principios de proporcionalidad y equidad contenidos desde la constitución de 1857 en su artículo 31. Hasta 1925, la Suprema Corte de Justicia mantuvo el criterio de que la proporcionalidad y equidad de los impuestos no podía examinarse en el Juicio de Amparo. En efecto, en noviembre de 1879 Ignacio L. Vallarta, entonces Presidente de la Suprema Corte de Justicia, impulsó un criterio judicial erróneo en la sentencia dictada con motivo de Juicio de Amparo promovido por fábricas de hilados y tejidos, en contra de la Ley de Ingresos de junio de 1879, al sostener la opinión de que la proporcionalidad y equidad de los impuestos no podía examinarse en el Juicio de Amparo, y que solamente por medio de su representante en el Poder Legislativo los ciudadanos podían modificar leyes impositivas injustas o inicuas.

Sin embargo, en 1925 la Suprema Corte, en un acto reflexivo se separa del anterior criterio y resuelve procedente considerar garantías individuales los principios del artículo 31 fracción IV, de la Constitución, y por tanto estimar procedente el juicio de amparo en contra leyes tributarias⁴⁰; a partir de entonces, ha sido tarea constante y trascendente de ese Alto Tribunal, ejercer el control de la constitucionalidad de las contribuciones en el país, velando por que las mismas sean acordes a los principios constitucionales plasmados en el 31, fracción IV, de la Carta Magna.

Por otro lado, es dable resaltar como parte de la evolución que hemos referido, el contenido del “Bando de Hidalgo”, promulgado en Guadalajara el 6 de diciembre de 1810, en el que se estableció como un imperativo el que cesaran para lo sucesivo la contribución de tributos, respecto de las castas que lo pagaban, y toda exacción que a los indios se les exija.

⁴⁰ Jurisprudencia, Pleno, 6ª Época, registro ius 389838, IMPUESTOS, EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD DE LOS.

En México, históricamente en el Código Fiscal de la Federación y en el de la mayoría de las entidades federativas, se contiene un título denominado *de los Derechos y Obligaciones de los Contribuyentes*; no obstante de la lectura de su articulado, es posible visualizar un apartado en el que no se contienen reales derechos de los contribuyentes, salvo aquel derecho, diezmado en los últimos años, de presentar consultas fiscales a la autoridad. Como parte de la evolución del Garantismo en México, o más bien como pilar fundamental para el inicio del impulso de esta corriente en el país, el 5 de enero de 2004 se publica en el Diario Oficial de la Federación, junto con diversas reformas, la adición del artículo 18-B, dentro del referido título del Código Fiscal de la Federación, por medio del cual se propone una nueva relación de los contribuyentes con las autoridades fiscales al contemplar un esquema de defensa de los débiles en la relación jurídico tributaria, a través de una Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (organismo autónomo, con independencia técnica y operativa)⁴¹.

El 23 de junio de 2005 se publica en el Diario Oficial de la Federación la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, que de acuerdo a la exposición de motivos de su iniciativa presentada por la entonces Diputada Diana Rosalía Bernal Ladrón De Guevara, parte del hecho de que *“la mayoría de los habitantes en México ha carecido de una cultura tributaria”*⁴²

Se continúa con esta evolución, con la publicación el 04 de septiembre de 2006 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, que inició de la iniciativa presentada el 11 de diciembre de 2003 por la Senadora Martha Sofía Tamayo Morales, y de un importante debate dentro del Poder Legislativo. No obstante

⁴¹ Artículo 18-B.- La protección y defensa de los derechos e intereses de los contribuyentes en materia fiscal y administrativa, estará a cargo de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, correspondiéndole la asesoría, representación y defensa de los contribuyentes que soliciten su intervención, en todo tipo de asuntos emitidos por autoridades administrativas y organismos federales descentralizados, así como, determinaciones de autoridades fiscales y de organismos fiscales autónomos de orden federal.

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente se establece como organismo autónomo, con independencia técnica y operativa. La prestación de sus servicios será gratuita y sus funciones, alcance y organización se contienen en la Ley Orgánica respectiva.

⁴² Cámara de Diputados. Iniciativa de Ley Federal de los Derechos del Contribuyente y por una Nueva Cultura Tributaria. En: Gaceta Parlamentaria, Año VI, Número 1387, jueves 4 de diciembre de 2003.

ello, esa norma no fue aplicada en forma inmediata como consecuencia de que el Poder Ejecutivo Federal presentó controversia constitucional en contra de esta ley, argumentando la inconstitucionalidad de diversos artículos, sobre la que el 26 de febrero de 2008 recayó sentencia que declaró la invalidez de diversos aspectos de la norma. El 07 de diciembre de 2009 se reforma esa Ley Orgánica, con lo cual se superaba las diferencias que se habían presentado con anterioridad. El 28 de abril de 2011, el Senado eligió a la Lic. Diana Bernal Ladrón de Guevara como titular de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente. Finalmente el primero de septiembre de 2011 entra en operaciones la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente con el reto de postular, defender, interpretar, promover, así como dar contenido y sustancia a los derechos fundamentales de los pagadores de impuestos.

Ahora bien, como un parteaguas en materia de derechos humanos dentro del sistema jurídico mexicano y en el paradigma de su protección, surge la reforma constitucional publicada en el Diario Oficial de la Federación del 10 de junio de 2011, mediante la cual se consagra que 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 se determinó 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. Se crea un nuevo sistema de control de constitucionalidad en materia de derechos humanos que involucra a todas las autoridades del Estado mexicano en el ámbito de sus competencias. Asimismo se constitucionalizan los principios que integran y enriquecen los derechos humanos: Universalidad, Interdependencia, Indivisibilidad y Progresividad.

En lo atinente a la protección de los derechos de los contribuyentes en los estados y municipios, es de resaltarse que no existe un avance ni siquiera similar al que se ha dado en el Gobierno Federal. Las instancias locales aún no han asimilado

la necesidad de proteger en forma garantista a los débiles de la relación jurídico tributaria, incluso como mecanismo para lograr aumentar la captación de ingresos propios, y no sólo depender de las participaciones y aportaciones de la Federación. No obstante lo anterior, es de resaltarse el caso excepcional de Baja California, en donde de forma conjunta el sector privado y el público, elaboraron una iniciativa para un nuevo código fiscal con una visión plenamente garantista, al que denominan *Código Fiscal para el Estado de Baja California y sus Contribuyentes*.

Conclusiones.

México, desde el inicio de su vida independiente, se definió formalmente con un Estado federal, por lo que derivado de ese sistema, las relaciones jurídico tributarias se actualizan ante los fiscos de los tres órdenes de gobierno, de acuerdo a la distribución de competencias que se realiza en la constitución federal, en la que existen materias exclusivas de la Federación, otras reservadas a los municipios, y las demás de competencia concurrentes entre el Gobierno Federal y el de los estados.

Por relación jurídica tributaria, se entiende la vinculación establecida por una norma jurídica entre el deber u obligación de un sujeto y la facultad o derecho subjetivo de otro, integrando ambos, simultáneamente, la consecuencia jurídica. Se configura entre el sujeto activo que es el gobierno federal, estatal o municipal, y los sujetos pasivos, que son quienes deben cumplir con alguna obligación tributaria que pueda o no implicar el pago de contribuciones.

A fin de evitar el abuso de las autoridades y limitar el poder público dentro de las citadas relaciones jurídico-tributarias, surge la necesidad de que los derechos de los contribuyentes se encuentren debidamente identificados y protegidos por un marco jurídico claro que establezca mecanismos efectivos para esta protección dentro del sistema impositivo.

Los derechos humanos al ser reconocidos por la Carta Magna, protegen por su propia esencia, a los seres humanos, entre los que se encuentran los contribuyentes, persona física o moral.

Con base en el análisis del sistema jurídico mexicano, es posible proponer que los derechos de los contribuyentes comprenden i) Los derechos humanos consagrados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; ii) Los derechos humanos contenidos en los Tratados Internacionales que en esa materia ha suscrito México; iii) Los principios integrados en el artículo 31 fracción IV, de la Constitución; iv) Los derechos formales o de procedimiento contenidos en la Carta Magna; v) Los principios doctrinales básicos para una adecuada relación jurídico tributaria, y vi) Aquellos que se contienen en los ordenamientos secundarios vigentes en ámbito federal y local.

El garantismo tributario, surge de la corriente del neoconstitucionalismo, como teoría que parte de la necesidad de establecer límites al poder público y garantías para hacer efectivos los derechos de los individuos, y en especial de los contribuyentes, quienes, como parte débil de la relación jurídico tributaria, requieren un especial protección que garantice sus derechos frente al fisco, ya sea federal, estatal o municipal.

Como parte de la evolución del garantismo tributario, se resaltan los siguientes acontecimientos: el 5 de enero de 2004 se publica la adición del artículo 18-B del Código Fiscal de la Federación; el 23 de junio de 2005 se publica la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente; el 04 de septiembre de 2006 se publica la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, y el 07 de diciembre de 2009 se reforma esa Ley; el 28 de abril de 2011, se elige a la Lic. Diana Bernal Ladrón de Guevara como titular de la PRODECON, y el 1º de septiembre de 2011 entra en operaciones este organismo.

Como un parteaguas en materia de derechos humanos dentro del sistema jurídico mexicano y en los paradigma de su protección, surge la reforma constitucional, publicada el 10 de junio de 2011, mediante la cual se consagra que 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.

Bibliografía.

- AGUILERA PORTALES, Rafael, *Teoría Política y Jurídica*, Editorial Porrúa, México, 2008.
- AGUILERA PORTALES, Rafael y otros, *Neoconstitucionalismo, Democracia y Derechos Fundamentales*, México, Ed. Porrúa, 2010.
- ARRIOJA, Adolfo, *Derecho Fiscal*, México, Ed. Themis, 2012.
- BERNAL, Diana, *Serie de Cuadernos de la PRODECON No. IV*, "Derechos Humanos de los Contribuyentes".
- CARBONELL, Miguel, *Neoconstitucionalismo*, Trotta, Madrid, 2009.
- CARPIZO, Jorge. Cuestiones Constitucionales, *Revista Mexicana de Derecho Constitucional*, No. 25 julio-diciembre 2011, "Derechos Humanos: Naturaleza, denominación y características", consultable en: http://biblio.juridicas.unam.mx/revista/pdf/CuestionesConstitucionales/25/ard/ard_1.pdf
- COMANDUCCI, Paolo, "Formas de (neo)constitucionalismo: un análisis metateórico", *Isonomía, Revista de Teoría y Filosofía del Derecho*, México, n.º 16, 2002.
- DE LA GARZA, Sergio, *Derecho Financiero Mexicano*, 18ª ed., México, Ed. Porrúa, 1999.
- DURANGO ÁLVAREZ, Gerardo, *Aproximaciones conceptuales a la Democracia constitucional y a los Derechos fundamentales en la Teoría de L. Ferrajoli*, *Opinión Jurídica*, Vol. 6, No. 12, Universidad de Medellín, Medellín, 2007, Ferrajoli, Luigi, *Sobre los derechos fundamentales y sus garantías* (trad. Miguel Carbonell y otros), México, CNDH, 2006.
- FERRAJOLI, Luigi, *Teoría del Derecho*, Vol. 2 de la Teoría de la Democracia, España, Trotta, 2007.
- FERRAJOLI, Luigi, *Teoría y Razón*, (trad. Ibañez, Andres y otros), Trotta, Madrid, 1995.

- FERRAJOLI, Luigi, "Sobre los Derechos Fundamentales", (Trad. Miguel Carbonell), *Cuestiones Constitucionales*, Núm. 15, julio-diciembre, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, México, 2006.
- FERRAJOLI, Luigi, *Sobre los derechos fundamentales y sus garantías*, México, Comisión Nacional de Derechos Humanos, 2006.
- FIX-ZAMUDIO, Héctor y Valencia Carmona, Salvador, *Derecho Constitucional Mexicano y Comparado*, 7ª. ed, México, Editorial Porrúa, 2010.
- GARCÍA SOTELO, Luis, "Es factible el fortalecimiento del federalismo fiscal mexicano?", *Federalismo Hacendario INDETEC*, Guadalajara, 2012, número 175, marzo-abril 2012.
- GIANNINI, ACHILLE, Donato, *Instituciones de Derecho Tributario*, Traducción Española, Madrid, Ed. de Derecho Financiero, 1957.
- HAMILTON, Madison y Jay, *El Federalista*, México, Fondo de Cultura Económica, 1943.
- JARACH, Dino, *Curso Superior de Derecho Tributario*, 2º Edición, Argentina, 1969.
- MARGÁIN MANAUTOU, Emilio, *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*, México, Ed. Porrúa, 21ª Edición, 2011.
- MORENO, Daniel, *Del Espíritu de las Leyes*, Estudio Preliminar, México, Ed. Porrúa.
- RAMÍREZ, Hugo y Pallares, Pedro, *Derechos Humanos*, 1ª. ed., México, Ed. Oxford, 2011.
- SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN Y TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA, *La Interpretación Constitucional de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en Materia Tributaria 1986-2000*. Tomo II. México, 2001.
- VANONI, Enzo, *Elementos del Derecho Tributario*. 1º Edición, Milano, 1962.

Fuentes normativas.

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
- Declaración Universal de los Derechos Humanos
- Convención Americana de Derechos Humanos
- Declaración sobre el Derecho y el Deber de los Individuos, los Grupos y las Instituciones de Promover y Proteger los Derechos Humanos y las Libertades Fundamentales universalmente reconocidos
- Código Fiscal de la Federación
- Ley Federal de los Derechos del Contribuyente
- Ley Orgánica de la Procuraduría de los Derechos de los Contribuyentes



REFORMA FISCAL Y LOS DERECHOS DE LOS PAGADORES DE IMPUESTOS



Mtro. Iván José Curiel Villaseñor

REFORMA FISCAL Y LOS DERECHOS DE LOS PAGADORES DE IMPUESTOS

Mtro. Iván José Curiel Villaseñor¹

Tal parece que en tiempos de actualidad, los asuntos fiscales del país, los contributivos pues, no se encuentran del todo bien.

Hay algo cierto: estamos en una época de transitoriedad, donde la inminencia de una reforma fiscal ha sido escuetamente consolidada y aplicada a lo largo de este ejercicio 2014; la incertidumbre, malestar y, sobre todo, la falta de afinidad o compatibilidad entre el sujeto activo de la relación jurídico-tributaria (Autoridad Administrativa) y el sujeto pasivo de la misma (Contribuyente), han sido factores determinantes que sin duda alguna han tensado las relaciones entre la sociedad jurídicamente organizada y sus representantes públicos.

En abono a lo anterior, la falta de armonía entre el citado sujeto pasivo y la ley fiscal que lo somete, por cuanto hace a hechos imposables o generadores de sus obligaciones tributarias, es también un grave problema, pues complejo se vuelve en nuestro país entender toda la carga normativa que envuelve las contribuciones vigentes, alejando así, poco a poco, la sana comprensión que se pretende con estas: “el gasto público”, modalidad del bien común (bien público temporal), fin teleológico del Estado mexicano.

No obstante lo anterior, sin el ánimo de cargar la balanza hacia algún lado o emitir algún pronunciamiento favorable o contrario a la reforma tributaria, creo que de una cosa sí podemos estar seguros, algo se debe (o se debía) hacer para replantear el rumbo de nuestra política fiscal en México; la realidad estadística muestra que

¹ Delegado en Baja California de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON)
Ivan.curriel@prodecon.gob.mx

nuestra recaudación tributaria no superó en el año 2008, por citar un ejemplo, el 16.91% del producto interno bruto (PIB), tasa muy por debajo del promedio (34.82%) del resto de los países de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) del que nuestro país es miembro activo. De acuerdo con una publicación elaborada por el Banco Mundial, la *International Finance Corporation y PricewaterhouseCoopers International*, basada en los resultados obtenidos del reporte “*Doing Business 2011 del Banco Mundial*”, que abarca el estudio de los sistemas fiscales de 183 países en el periodo de 2004 a 2010, se desprende que nuestra nación tenía una enrevesada carga administrativa en comparación con otras economías, lo que se materializó de la siguiente manera:

CONCEPTO	LUGAR QUE OCUPA MÉXICO
Facilidad de Pago de Impuestos	107
Número de Impuestos a Pagar	7
Tiempo para Cumplir con el Pago	155
Tasa total de Impuestos	138

Definitivamente, tales cifras no son del todo alentadoras y el asunto se torna aún más delicado ante la realidad de que en México 6 de cada 10 personas (económicamente activas) se encuentran en la informalidad, lo que no abona en lo más mínimo al aludido gasto público, ocasionando con ello que, invariablemente, las contribuciones recaigan siempre en contribuyentes cautivos. Por otro lado, los índices

de evasión y/o elusión en el país tampoco son confortantes, como ejemplo también podemos comentar que hasta finales del 2013, poco más del 80% de los trabajadores independientes se clasificaban dentro del Régimen de Pequeños Contribuyentes (REPECOS), y según datos del Servicio de Administración Tributaria, el referido régimen registró entre el 2000 y 2010 una evasión superior al 96%, siendo esa sólo una pequeña parte de las operaciones anómalas que acontecen cotidianamente en el mundo de las contribuciones.

Sin un afán quijotesco, consideremos que toda reforma estructural amerita un cambio, y, en esa variación, devienen ineludiblemente adecuaciones. Probablemente ahora con estas enmiendas y ajustes a las normas fiscales se abatirá la informalidad, lo que permitirá una mayor acción por lo que se refiere a políticas públicas, mejores beneficios para el ciudadano, seguridad pública, educación, vivienda, seguridad social, etcétera; vaya, un nuevo pacto fiscal entre contribuyentes y gobierno, aunque también hay que reconocer que ello se logrará en gran parte a través del ejercicio de facultades de comprobación y por ende una gran dosis de fiscalización amparada con la potestad tributaria del Estado.

En razón de lo anterior, inevitablemente surge una gran pregunta que no puede quedar aparte de la temática que se ha venido examinando: ¿Y qué hay de los Derechos del Contribuyente?, ¿existen?, ¿se reconocen?, ¿se materializan?

La respuesta a la citada interrogación es un rotundo Sí; sí existen, sí se reconocen y, definitivamente, sí se protegen; el mundo de los derechos humanos, fundamentales, o cómo se les quiera identificar, ha sido también evolutivo junto con la sociedad cambiante; se han ido adecuando a necesidades contemporáneas y muy finamente materializando de manera institucional para su cabal defensa. Hoy en día es impensable transitar en la vida del Derecho Público sin el acompañamiento de la garantía de protección de nuestros más sagrados derechos.

La reforma constitucional en materia de Derechos Humanos del año 2011 vino a “revolucionar” nuestro sistema jurídico nacional, parece increíble que unas cuantas líneas de nuestro texto constitucional hayan blindado todo un esquema de lo que en principio parecía meramente doctrinal y demagógico, pues hoy en día no puede ni debe entenderse, argumentarse y/o interpretarse incluso, un derecho si no es al amparo de los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad, ni se diga descifrarse de conformidad con la carta magna y los tratados internacionales de la materia, favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia, es decir, una interpretación *pro homine*; dicho de otro modo, interpretar las normas de la manera en que más se favorezca al individuo (para el caso de nuestro estudio contribuyente) o que menos se le perjudique, so pena de violentar sus derechos humanos, razonamiento contrario a lo que en su momento estableció la “TESIS VALLARTA”, fundamento de la improcedencia del juicio de amparo contra leyes fiscales, ya que hoy en día y por fortuna a partir del año de 1962, la Suprema Corte de Justicia de la Nación definió que el amparo sí constituye una alternativa a favor del contribuyente, y, que el principio de proporcionalidad y equidad (yo les llamaría garantías no obstante encontrarse fuera de la parte dogmática de la constitución) a que hace referencia el artículo 31, fracción IV, de nuestra norma fundamental, sí deben considerarse como derechos garantizados, y en consecuencia protegerse a través de esa vía de control constitucional jurisdiccional.

Pero aún hay más, en 2005 surge la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, donde a pesar de que muchos la tachan de norma imperfecta, viene a estructurar un peldaño más en esta larga travesía para la protección de esas prerrogativas especiales.

Posteriormente, en el año 2006 (no obstante materializarse formal e institucionalmente hasta 2011), surge un organismo único en su tipo, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, institución pública paraestatal que goza de plena autonomía técnica, funcional y de gestión, además de no estar sectorizada a ninguna agencia administrativa del Poder Ejecutivo Federal, teniendo como función primordial

la Protección, Defensa y Promoción de los Derechos de los Contribuyentes, ello en tratándose de actos de autoridad emitidos por el Servicio de Administración Tributaria, el Instituto Mexicano del Seguro Social, el Instituto del Fondo Nacional Para la Vivienda de los Trabajadores, la Comisión Nacional del Agua y las autoridades fiscales estatales que actúen bajo el convenio de coordinación fiscal con la federación, constituyéndose así como el primer “*ombudsperson fiscal*” del Estado Mexicano, y por ende una clara vía de protección constitucional no jurisdiccional de nuestros derechos.

Resulta fascinante que derivado de esta correcta evolución en materia de Derechos Humanos en México, se logren nuevos paradigmas de servicio público en torno a las relaciones Estado-Gobernado, entiendo que encontrar la verdad real y no sólo la jurídica de cada caso particular de que se duelan los pagadores de impuestos en relación a actos administrativos que a su juicio consideren lesivos de sus derechos, requiere de un minucioso estudio del fondo de su asunto; empero, debiendo partir de la buena fe de sus actos y actividades, nos obligamos a buscar cuanto medio jurídico, administrativo y/o conciliatorio esté a nuestro alcance a efecto de ver satisfechas sus pretensiones, paralelamente a buscar una cultura contributiva y ética tributaria en el ejercicio cotidiano de sus actividades.

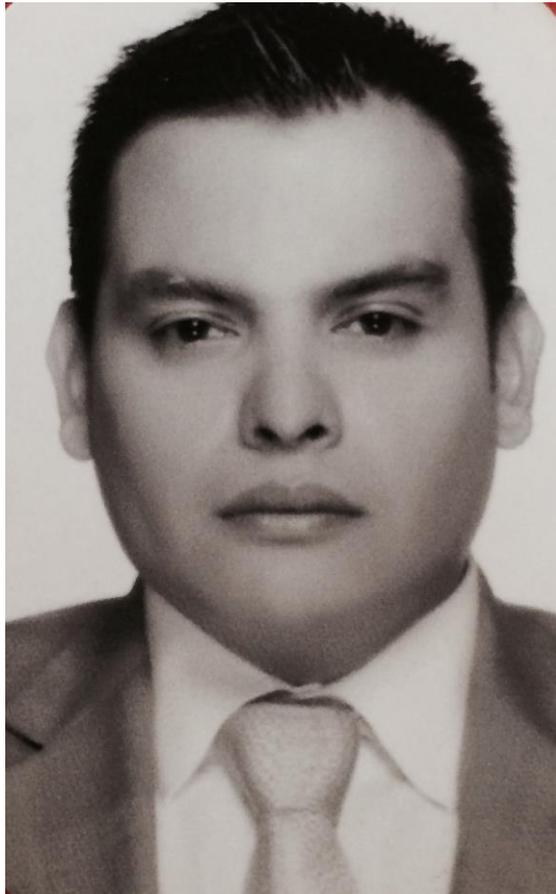
Proteger derechos no es tarea fácil, las acciones deben ser tajantes y determinantes siempre en beneficio del contribuyente, sin que haya lugar para la tolerancia o la negociación, sólo así se podrá obtener certeza y seguridad jurídica en las nuevas modalidades del sistema tributario nacional. En esa simplificación legal y administrativa que se busca con la ya citada reforma fiscal, debe existir una imprescindible garantía de que la autoridad no violentará derechos en el ejercicio de sus facultades administrativas o atribuciones que la nueva norma ha dejado a su libre aplicación; un acto de autoridad fácilmente se puede tornar en uno de tipo “autoritario”, sea materia de problemas de antaño, o, novedosos, como tecnologías de información y comunicación, nuevos regímenes fiscales, notificaciones electrónicas, comprobantes fiscales, obligaciones tributarias, transparencia, secreto fiscal,

fiscalización en línea, discrepancia fiscal, etcétera; por lo que ante ese tipo de acciones debe haber reacciones al alcance de aquellos que requieran asistencia oportuna, transparente y especializada, ya sea a través de medios de defensa administrativos, jurisdiccionales y/o judiciales, o la vía de protección constitucional no jurisdiccional.

Debemos entender que no es lo mismo un buen hombre/mujer que un buen ciudadano(a), definitivamente por ética y moral debemos atender nuestras obligaciones tributarias a cabalidad, pero cierto es también que en esa unilateralidad de sujeto activo y pasivo a que anteriormente se hizo referencia, ya no puede verse aislada, ajena, ni intocable en los actos impositivos, coactivos y demás, el Estado debe hacer todo cuanto esté a su alcance para permitir que efectivamente todas las personas gocen de los derechos humanos reconocidos en la Constitución y tratados internacionales, así como de las garantías para su protección, lo que nos permite concluir que si producto de la reforma y prácticas tributarias a las que hemos hecho referencia en este artículo, se tienen resultados inesperados, ajenos, cuestionables, violatorios de derechos e ineficientes, nunca es tarde para reparar y corregir el rumbo.



LOS DERECHOS HUMANOS ESENCIALMENTE TRIBUTARIOS EN NUESTRO SISTEMA CONSTITUCIONAL



Mtro. Juan Omar Cárdenas López

La economía es campo privilegiado para la práctica de la justicia y del amor al prójimo. Muchos buenos propósitos se muestran sinceros y eficaces cuando no retroceden ante las consecuencias de desprendimiento y distribución de bienes económicos que transforman el propósito en cambio positivo de la realidad. Los cambios concretos tienen que traducirse en sueldos y salarios, precios, intereses, impuestos y proporciones concretas de participación económica.

Efraín Gómez Morfín.

LOS DERECHOS HUMANOS ESENCIALMENTE TRIBUTARIOS EN NUESTRO SISTEMA CONSTITUCIONAL

Mtro. Juan Omar Cárdenas López

Resumen

Sin duda los cambios en el diseño constitucional de un sistema jurídico, deben ser de tal magnitud que impacten en forma positiva y real a los gobernados, de lo contrario todo cambio aun en el ámbito esencial de la constitución, resultaría un producto de la labor legislativa en su fase constituyente, estéril, si el mismo no sirve como generador no solo de un nuevo orden jurídico, sino de una verdadera transformación social, cultural y económica, que sustentada precisamente en la modificación a los arquetipos constitucionales, sea basta y suficiente para consolidar un verdadero Estado de Derecho. En este orden de ideas, es necesario nuevas reflexiones, en relación a la reforma a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, concretizada el día 10 de junio de 2011, relativa a los Derechos Humanos, enfocándola a aspectos específicos, como acontece con el ámbito de tributación que deriva de la potestad consagrada en la fracción IV, del artículo 31, de Nuestra Norma Fundamental. El presente trabajo aporta una visión teórica, de cómo el nuevo paradigma constitucional, debe impactar en los principios tributarios, aportando como hipótesis de estudio, el que a partir de la citada reforma los principios tributarios de

proporcionalidad y equidad contenidos en el dispositivo antes citado, se potencializan a nivel de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, como derechos humanos tributarios, brindando puntos de vista para justificar tal tesis y abordando las consecuencias jurídicas que tal perspectiva nos brinda, en el ámbito de la labor jurisdiccional, por parte de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuando en el ejercicio de su competencia, en cualquiera de los medios de control constitucional que le son otorgados, analice normas generales tributarias, que sean confrontadas por violación a proporcionalidad y equidad. Finalizando el trabajo, con un análisis del denominado derecho constitucional al mínimo vital y sus implicaciones prácticas en relación a los derechos humanos tributarios.

I. Introducción.

El presente artículo tiene como objetivo esencial, el establecer un panorama jurisprudencial en México, en torno a los denominados principios constitucionales tributarios, esto desde la perspectiva de los derechos humanos que se gesta como consecuencia de la reforma a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, concretizada el día 10 de junio de 2011, es sin duda relevante definir teóricamente como dichos principios, a consecuencia de la citada reforma, se ven potencializados como derechos fundamentales y por ende, deben percibirse dentro de la estructura constitucional no solo como principios rectores del ámbito tributario constitucionalizado, sino como derechos humanos íntimamente relacionados con los derechos humanos económicos o de segunda generación y más concretamente con el derecho constitucional al mínimo vital, bajo esta perspectiva emanaría una protección a los mismos a favor de los contribuyentes, en los términos que señala el artículo 1º de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que define en la parte que nos interesa, que las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con nuestra Carta Fundamental y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia y el que todas las autoridades, en el ámbito de sus

competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad.

II. Delimitación de los derechos humanos esencialmente tributarios, en atención a su especialización material, para efectos de estudio.

Debemos apuntar que derivado del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política, la Suprema Corte de Justicia de la Nación y varios tratadistas han considerado que los principios tributarios son los de proporcionalidad, equidad, legalidad, generalidad, obligatoriedad y gasto público, sin embargo en virtud de que el motivo del presente ensayo es abordar los Derechos Humanos Tributarios, dejaremos a un lado los principios de legalidad, generalidad y obligatoriedad, así como el mal llamado principio de gasto público, no sin antes dar una razón objetiva para esa exclusión en el contexto de estudio.

Es importante el razonar que abona a la exclusión del principio de legalidad para fines de este estudio el que el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha considerado que el principio de legalidad no tutela que en la definición de los elementos de los tributos se realice bajo parámetros de equidad y proporcionalidad, precisando nuestro máximo Tribunal Constitucional, que el alcance de la legalidad solo refiere a que los elementos esenciales de los tributos se hagan en un acto formal y materialmente legislativo para evitar que quede a la arbitrariedad de las autoridades exactoras la fijación del gravamen, el cobro de contribuciones imprevisibles o a título particular, y para que el particular pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir al gasto público, al ser el legislador y no otro órgano quien los precise.

Bajo estas premisas la Suprema Corte de Justicia de la Nación, concluyó que Principios Tributarios de proporcionalidad y equidad son ejes esenciales del sistema constitucional, pero sin embargo, que el cumplimiento al principio de legalidad

tributaria, no es extensivo a que en el diseño legislativo, se cumplan con aquellos, es decir, neutraliza la legalidad tributaria a una función formal conceptual, en el tenor de que el Legislador para cumplir con la legalidad respectiva, no se encuentra obligado adicionalmente, a que los conceptos legales que definen la estructura tributaria o también denominados elementos de los tributos, se realicen bajo un matiz de proporcionalidad y equidad, pues de ser así, el principio de legalidad tributaria, implicaría una meta-garantía constitucional que se infringiría siempre que se faltara a la proporcionalidad o a la equidad aunque, desde luego, el legislador debe velar por que no se violen los principios mencionados.

Es decir, coloca a la Proporcionalidad y Equidad tributaria como ejes rectores autónomos del principio de la legalidad tributaria, pues el cumplimiento a la legalidad se ha razonado se cumple con que los elementos esenciales se diseñen en un acto formal y materialmente legislativo sin que su violación implique que los mismos sean desproporcionales, confiscatorios o inequitativos, pues dichos vicios constitucionales afectan directamente y exclusivamente la proporcionalidad y equidad, lo que justifica para fines del estudio, el análisis de estos en forma autónoma.¹

Asimismo tenemos que el denominado o mal llamado principio de Gasto Público, a mi juicio no es un principio jurídico menos aún puede considerarse un Derecho Humano, sino que constituye el eje constitucional, mediante el cual el Estado debe cubrir las necesidades sociales constitucionalizadas, y si bien es cierto, esas necesidades pueden estar directamente relacionadas con Derechos Humanos en sus múltiples aspectos, también cierto es, que no puede confundirse los fines con los medios, siendo el gasto publico el medio constitucionalmente diseñado para la finalidad esencial del Estado, que es el brindar la felicidad pública a los gobernados, por lo cual tampoco abordaremos el estudio de este aspecto, sin demeritar su vital

¹ Las premisas en que apoyamos nuestra reflexión es el siguiente: [TA]; 9a. Época; Pleno; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XXXIII, Enero de 2011; Pág. 56 LEGALIDAD TRIBUTARIA. EL ALCANCE DE ESE PRINCIPIO CONSTITUCIONAL NO TUTELA QUE LA DEBIDA DEFINICIÓN DE LOS ELEMENTOS ESENCIALES DE UN TRIBUTOS SE HAGA BAJO UN ENTORNO PROPORCIONAL Y EQUITATIVO.

importancia en el ámbito de tributación en nuestro sistema jurídico, como la Suprema Corte de Justicia de la Nación lo ha considerado en diversos criterios².

III. Análisis y justificación para considerar a la proporcionalidad y equidad como derechos humanos esencialmente tributarios.

Reflexionado lo anterior, tenemos que los dos pilares fundamentales que derivan del artículo 31, fracción IV de nuestra Constitución, como Derechos Humanos Tributarios, son los denominados principios de proporcionalidad y equidad tributaria, que al estar relacionados directamente con la estructura tributaria, es decir, con los elementos esenciales de las contribuciones, a saber elementos cuantitativos, como son la tasa o la base, y los elementos cualitativos, como son los sujetos y el objeto, los legisladores como creadores de la norma tributaria, deben respetar tales principios en su diseño, pues estos constituyen los parámetros constitucionales y si el creador de la norma transgrede estos ejes rectores, sin duda afecta la esfera jurídica económica de los contribuyentes, destacando que a mi juicio la proporcionalidad y equidad tributaria son los Derechos Humanos Tributarios, que en forma directa son aplicables en el diseño de la estructura tributaria de la que deriva la obligación sustantiva de pago de las contribuciones, pero también pueden tener operatividad en obligaciones adjetivas, accesorias y en deberes formales, siempre y cuando nazcan como consecuencia de la potestad tributaria, e incidan en la obligación sustantiva³.

La afirmación para considerar a los principios tributarios de proporcionalidad y equidad Derechos Humanos Tributarios, toma mayor sentido ya que el Tribunal Pleno, en su momento, interpreto que si bien es cierto el artículo 31, fracción IV, de la

² Entre los que destaca, [J]; 9a. Época; Pleno; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XXIX, Abril de 2009; Pág. 1116, GASTO PÚBLICO. EL PRINCIPIO DE JUSTICIA FISCAL RELATIVO GARANTIZA QUE LA RECAUDACIÓN NO SE DESTINE A SATISFACER NECESIDADES PRIVADAS O INDIVIDUALES.

³ La postura sumida guarda congruencia con el criterio del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, [J]; 10a. Época; Pleno; S.J.F. y su Gaceta; Libro XXI, Junio de 2013, Tomo 1; Pág. 5, CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA (CUFIN). LAS NORMAS QUE REGULAN EL PROCEDIMIENTO DE SU INTEGRACIÓN PUEDEN EXAMINARSE A LA LUZ DE LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD.

Constitución, que contienen los principios de proporcionalidad y equidad tributaria, no se encontraba en el capítulo anteriormente denominado de las garantías individuales, la lesión de estos derechos sí se consideraba una violación de garantías cuando los tributos que decreta el Poder Legislativo fueran notoriamente exorbitantes y ruinosos⁴.

En este sentido, a raíz de la reforma constitucional en materia de Derechos Humanos publicada en el Diario Oficial de la Federación el 10 de junio de 2011, en donde el capítulo se referido se denominó de los Derechos Humanos y sus Garantías, la proporcionalidad y equidad tributaria deben considerarse Derechos Humanos, que protegen la esfera jurídica de los contribuyentes precisamente ante los ejercicios inconstitucionales de la protestad tributaria de los poderes legislativos por la creación de tributos exorbitantes y ruinosos.

Delineado lo anterior, es importante el analizar algunos razonamientos importantes que la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha emitido en torno a los Derechos Humanos Tributarios de proporcionalidad y equidad, no sin antes mencionar que los criterios que se destacaran constituyen un parámetro objetivo del cual debe partir el Poder Judicial de la Federación, al interpretar las leyes tributarias, posterior a la reforma constitucional en materia de Derechos Humanos del 10 de junio de 2011, en el entendido que apegado al principio de progresividad y a la interpretación más favorable a la persona que derivan del artículo 1º de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, dichos criterios deben actualizarse en una máxima potencia, favoreciendo en todo contexto los Derechos Humanos Tributarios, con el objeto de cuidar que el Poder Judicial de la Federación no actué en forma regresiva en su labor jurisdiccional, es decir, que en vez de

⁴ Los aspectos destacados se encuentran definidos, en la tesis [TA]; 7a. Época; Pleno; S.J.F.; Volumen 76, Primera Parte; Pág. 42, IMPUESTOS, VALIDEZ CONSTITUCIONAL DE LOS (LEY FEDERAL DEL IMPUESTO SOBRE INGRESOS MERCANTILES, REFORMADA EL 29 DE DICIEMBRE DE 1948).

actualizar el sentido de los Derechos Humanos Tributarios, los limite y retroceda en sus posturas interpretativas.

IV. Razonamientos de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en relación a los derechos humanos tributarios de proporcionalidad tributaria.

- La jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha reconocido que los gobernados deben concurrir al sostenimiento de las cargas públicas en función de sus respectivas capacidades contributivas de lo cual se sigue que quienes más aptitud o capacidad reportan, deben contribuir de forma diferenciada y, específicamente, en mayor medida.
- El principio de proporcionalidad tributaria exigido por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consiste en que los sujetos pasivos de un tributo deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva.
- La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos no otorga elementos definitivos que permitan al Alto Tribunal emitir un pronunciamiento definitivo sobre la suficiencia o corrección del tipo tributario al que deba ajustarse el gravamen.
- El juicio relativo a la proporcionalidad del gravamen debe limitarse a verificar si la tributación se ajusta a la capacidad contributiva de los gobernados, conforme a una banda -cuya apreciación y medida corresponde al propio legislador-, en la que el parámetro más bajo, en el cual no debe penetrar la tributación, es el mínimo existencial o mínimo vital que permite la subsistencia del causante como agente titular de derechos y obligaciones en un Estado social y democrático de Derecho; mientras que el parámetro máximo lo constituye la no

confiscatoriedad del gravamen, de tal suerte que no se agote el patrimonio del causante o la fuente de la que deriva la obligación tributaria.

- Para que un gravamen sea proporcional, se requiere que el hecho imponible del tributo establecido por el Estado, refleje una auténtica manifestación de capacidad económica del sujeto pasivo, entendida ésta como la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos
- El tipo de tasa debe ser coherente con la naturaleza del tributo, pues su idoneidad a la clase de contribución es un elemento toral para establecer si con ello se vulnera o no el principio de proporcionalidad tributaria.⁵

V. Razonamientos de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en relación a los derechos humanos tributarios de equidad tributaria.

- El texto constitucional establece que todos los hombres son iguales ante la ley, sin que pueda prevalecer discriminación alguna por razón de nacimiento, raza, sexo, religión o cualquier otra condición o circunstancia personal o social; en relación con la materia tributaria, consigna expresamente el principio de equidad. La conservación de este principio, sin embargo, no supone que todos los hombres sean iguales, con un patrimonio y necesidades semejantes, ya que la propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos acepta y

⁵ Los razonamientos relacionados con el Derecho Humano Tributario de Proporcionalidad, emanan de las siguientes Jurisprudencias:

➤ [J]; 9a. Época; 1a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XXXIV, Agosto de 2011; Pág. 118 PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. EL LEGISLADOR CUENTA CON UN MARGEN AMPLIO DE CONFIGURACIÓN, AL DEFINIR LAS TASAS Y TARIFAS.

➤ [J]; 9a. Época; Pleno; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XXIX, Abril de 2009; Pág. 1130 PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. SU ANÁLISIS EN RELACIÓN CON LA TASA DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS;

➤ [J]; 9a. Época; Pleno; S.J.F. y su Gaceta; Tomo X, Noviembre de 1999; Pág. 22 CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. CONSISTE EN LA POTENCIALIDAD REAL DE CONTRIBUIR A LOS GASTOS PÚBLICOS.

protege la propiedad privada, la libertad económica, el derecho a la herencia y otros derechos patrimoniales, de donde se reconoce implícitamente la existencia de desigualdades materiales y económicas.

- El principio de equidad no implica la necesidad de que los sujetos se encuentren, en todo momento y ante cualquier circunstancia, en condiciones de absoluta igualdad, sino que, dicho principio se refiere a la igualdad jurídica, es decir, al derecho de todos los gobernados de recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación de hecho porque la igualdad a que se refiere el artículo 31, fracción IV, constitucional, lo es ante la ley y ante la aplicación de la ley.
- De lo anterior derivan los siguientes elementos objetivos, que permiten delimitar al principio de equidad tributaria:
 - No toda desigualdad de trato por la ley supone una violación al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sino que dicha violación se configura únicamente si aquella desigualdad produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable;
 - A iguales supuestos de hecho deben corresponder idénticas consecuencias jurídicas; c) no se prohíbe al legislador contemplar la desigualdad de trato, sino sólo en los casos en que resulta artificiosa o injustificada la distinción;
- Para que la diferenciación tributaria resulte acorde con las garantías de igualdad, las consecuencias jurídicas que resultan de la ley, deben ser adecuadas y proporcionadas, para conseguir el trato equitativo, de manera que la relación entre la medida adoptada, el resultado que produce y el fin pretendido por el legislador, superen un juicio de equilibrio en sede constitucional.

- El examen de constitucionalidad de una ley bajo el principio de equidad tributaria precisa de la valoración de determinadas condiciones, de manera escalonada, generando que el incumplimiento de cualquiera de éstas sea suficiente para estimar que existe una violación al indicado principio constitucional, haciendo innecesario el estudio de las demás⁶.

VI. Justificación constitucional para la evolución de la labor interpretativa de la proporcionalidad y equidad tributaria, por parte del poder judicial de la federación y demás autoridades.

Los razonamientos relativos a los Derechos Humanos Tributarios, de proporcionalidad y equidad, que derivan de los criterios de Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación identificados en las notas respectivas, se desprende una cuestión que sostiene el punto de reflexión del estudio, que radica en que los precedentes mencionados fueron emitidos bajo el Esquema Constitucional que regía en la configuración orgánica y en la labor jurisdiccional que le eran aplicables al Poder Judicial de la Federación hasta junio de 2011, pues debemos de recordar que la reforma constitucional en materia de Derechos Humanos publicada en el Diario Oficial de la Federación el 10 de junio de 2011 y la Reforma Constitucional que impactó el Juicio de Amparo, esta última publicada el 6 de junio de 2011, sobre todo esta última marcan el inicio de la Décima Época del Poder Judicial de la

⁶ Los razonamientos relacionados con el Derecho Humano Tributario de Equidad, emanan de las siguientes Jurisprudencias:

- [J]; 9a. Época; Pleno; S.J.F. y su Gaceta; Tomo V, Junio de 1997; Pág. 43. EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS.
- [J]; 9a. Época; 2a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XXV, Marzo de 2007; Pág. 334. EQUIDAD TRIBUTARIA. CRITERIOS PARA DETERMINAR SI EL LEGISLADOR RESPETA DICHO PRINCIPIO CONSTITUCIONAL.
- [J]; 9a. Época; 1a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XXV, Enero de 2007; Pág. 231. EQUIDAD TRIBUTARIA. CUANDO SE RECLAMA LA EXISTENCIA DE UN TRATO DIFERENCIADO RESPECTO DE DISPOSICIONES LEGALES QUE NO CORRESPONDEN AL ÁMBITO ESPECÍFICO DE APLICACIÓN DE AQUEL PRINCIPIO, LOS ARGUMENTOS RELATIVOS DEBEN ANALIZARSE A LA LUZ DE LA GARANTÍA DE IGUALDAD.
- [J]; 9a. Época; Pleno; S.J.F. y su Gaceta; Tomo V, Junio de 1997; Pág. 36. EQUIDAD TRIBUTARIA. IMPLICA QUE LAS NORMAS NO DEN UN TRATO DIVERSO A SITUACIONES ANÁLOGAS O UNO IGUAL A PERSONAS QUE ESTÁN EN SITUACIONES DISPARES.

Federación, en el entendido que en las épocas anteriores en las que se emitieron las jurisprudencias analizadas, no existía la protección directa a los Derechos Humanos, y será bajo este nuevo parámetro de Derechos Humanos en el que los precedentes mencionados deberán actualizarse, bajo la interpretación pro personae, y en cabal cumplimiento a los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad.

Bajo este contexto, en los juicios de amparo o cualquier otro medio de control constitucional, que sean promovidos en contra de las norma generales tributarias que sean aprobadas y que a sentir de los accionantes legitimados, vulneren Derechos Humanos Tributarios, la Suprema Corte de Justicia de la Nación y demás autoridades, deberán procurar realmente otorgar una protección a los Derechos Humanos de los contribuyentes, dejando de lado criterios, que consideraban irrelevantes los aspectos económicos de las contribuciones⁷, ya que desde la nueva visión de los Derechos Humanos, y sobre todo en el derecho internacional de los derechos humanos se considera a los derechos económicos, como partes integrantes del marco de derechos humanos, existiendo sin duda convencionalidad internacional en esa materia basta y suficiente para nuevas reflexiones.

Lo anterior se advierte de la Declaración Universal de Derechos Humanos, la Convención Internacional sobre la Eliminación de todas las Formas de Discriminación, el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales y la Declaración sobre el Progreso y el Desarrollo en lo Social, que si bien es cierto, no contienen cláusulas que en forma directa impliquen un reconocimiento de Derechos Humanos Tributarios, sin embargo es en base a dichos documentos se puede analizar con un nuevo sentido e intensidad, los aspectos económicos de las

⁷ Los criterios indicados, son entre otros los siguientes: [J]; 9a. Época; 1a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XXIV, Julio de 2006; Pág. 65, INCIDENCIA ECONÓMICA DE LOS IMPUESTOS. LA INCONSTITUCIONALIDAD DE UNA LEY TRIBUTARIA NO PUEDE DEPENDER DE ELLA. [J]; 9a. Época; 1a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XXXII, Diciembre de 2010; Pág. 94, INCIDENCIA DE LOS IMPUESTOS. SU CONCEPTO Y VALORACIÓN JURÍDICA Y ECONÓMICA.

contribuciones, pues sin duda las implicaciones de las mismas impactan en la espera jurídica económica de los contribuyentes.

Pero además reiterando que derivado de la Reforma Constitucional que impacto el Juicio de Amparo, publicada el 6 de junio de 2011, que sustituyó el concepto de interés jurídico por el de interés legítimo, abrió nuevas posibilidades para acudir al juicio de amparo, pues el interés legítimo se define como aquel interés personal, individual o colectivo, cualificado, actual, real y jurídicamente relevante, que puede traducirse, en caso de concederse el amparo, en un beneficio jurídico en favor del quejoso derivado de una afectación a su esfera jurídica en sentido amplio, que puede ser de índole económica, profesional, de salud pública, o de cualquier otra quejoso derivado de una afectación a su esfera jurídica en sentido amplio, que puede ser de índole económica, profesional, de salud pública, o de cualquier otra⁸.

Así las cosas, los Derechos Humanos Tributarios, gozaran de un mayor campo de análisis tanto jurídico, como económico jurídico, por parte del Poder Judicial de la Federación, derivado de las reformas apuntadas y en base a las cuales la Suprema Corte de Justicia de la Nación, deberá iniciar un nuevo ejercicio de reflexión jurisdiccional y contextualizar precedentes con rasgos más sensibles a los Derechos Humanos, y con una verdadera protección a los aspectos económicos que se ven afectados por normas generales de índole tributario.

VII. El derecho constitucional para la protección al mínimo vital y su vinculación con los derechos humanos tributarios.

Un tema que toma suma importancia para el estudio de los Derechos Humanos Tributarios, es el que corresponde al denominado derecho al mínimo vital o mínimo existencial, toda vez que ultimas épocas de conformación de la Suprema Corte de

⁸ Dichos razonamientos se apoyan en la tesis, [TA]; 10a. Época; 1a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; Libro XVII, Febrero de 2013, Tomo 1; Pág. 822, INTERÉS LEGÍTIMO EN EL AMPARO. SU DIFERENCIA CON EL INTERÉS SIMPLE.

Justicia de la Nación, tanto la Primera como la Segunda Sala, se han pronunciado en torno a dicho concepto en el sentido de que, el derecho constitucional al mínimo vital cobra plena vigencia a partir de la interpretación sistemática de los derechos fundamentales consagrados en la Constitución General y particularmente de los artículos 1o., 3o., 4o., 6º, 13, 25, 27, 31, fracción IV, y 123,⁹

Bajo este contexto es de destacar que el derecho al mínimo vital subyace en forma destacada en lo que corresponde al ámbito tributario, y guarda íntima relación con el Derecho Humanos Tributario de proporcionalidad, pues la Suprema Corte de Justicia de la Nación, lo ha estimado como una proyección del principio de proporcionalidad tributaria, el que conlleva la idea de que el legislador tributario, al momento de diseñar el objeto de las contribuciones e identificar la capacidad idónea para contribuir, debe respetar un umbral libre o aminorado de tributación, según sea el caso, correspondiente a los recursos necesarios para la subsistencia de las personas, en el cual le está vedado introducirse, por no estar legitimada constitucionalmente la imposición de gravámenes sobre ese mínimo indispensable.

La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver el Amparo en Revisión 2237/2009, ha definido aspectos esenciales del derecho constitucional al mínimo vital en el ámbito tributario, los que abordaremos en lo subsecuente precisando aspectos que mi juicio, son importantes ya que en base a ellos la Suprema Corte de Justicia de la Nación, debe realizar la interpretación pro personae en relación a los Derechos Humanos Tributarios, apegados a los principios de universalidad, progresividad, Interdependencia e Indivisibilidad; veamos:

Bajo este tenor, destacamos que en lo que refiere al derecho al mínimo vital dentro del contexto tributario, el derecho al mínimo vital constituye un derecho constitucional que toma su sustento en la dignidad humana y como un derecho que es

⁹ La línea de interpretación sistemática del derecho al mínimo vital fue definida en el criterio, [TA]; 9a. Época; 1a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XXV, Mayo de 2007; Pág. 793 DERECHO AL MÍNIMO VITAL EN EL ORDEN CONSTITUCIONAL MEXICANO.

presupuesto del Estado democrático. La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha destacado que los principios tributarios, es decir, los Derechos Humanos de proporcionalidad y equidad han de ser interpretados a la luz de diversos principios fundamentales que informan toda la Constitución, como lo es precisamente el derecho al mínimo vital.

Es importante destacar que el concepto de derecho al mínimo vital guarda íntima relación en el ámbito de las contribuciones con el Derecho Humano Tributario de proporcionalidad, mismo que como se puntualizo debe tomar en cuenta la capacidad contributiva de los gobernados, pues si bien es cierto, el deber de tributar es general, precisamente será con fundamento en el derecho al mínimo vital, que los legisladores como creadores de las normas tributarias, deben analizar si la persona que no disponga de los recursos económico necesarios para subsistir digna y autónomamente puede ser sujeto de ciertas cargas tributarias, que al recaer precisamente en su esfera jurídico económica agraven su situación de penuria, cuando ello puede coexistir con la insuficiencia de una red de protección social efectiva y accesible a los más necesitados.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha considerado que los contribuyentes deben participar al gasto público, de acuerdo precisamente a la capacidad contributiva, en la medida en la que ésta exceda un origen mínimo que únicamente así podrá considerarse idónea para realizar en el campo económico y social las exigencias colectivas recogidas en la Constitución, es importante destacar que la Suprema Corte de Justicia de la Nación, no ha definido plenamente los límites concretos de ese umbral que es protegido por el derecho al mínimo vital, sin embargo ha reflexionado que el respeto al contenido esencial de este derecho exige que no se pueda equiparar automáticamente la capacidad que deriva de la obtención de cualquier recurso con la capacidad de contribuir al gasto público.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, destaco que el derecho al mínimo vital como expresión de la garantía de proporcionalidad tributaria, si bien tiene una

proyección sobre todas las personas físicas, no tiene que manifestarse en los mismos términos, sin valorar las condiciones particulares bajo las cuales se genera el ingreso de las personas, si bien es cierto que el principio de proporcionalidad tributaria demanda que las manifestaciones de capacidad económica que no resulten idóneas para contribuir, no se vean afectadas por el sistema fiscal, no lo es menos que existen diversas circunstancias que permiten concluir que la consecución de tales objetivos no debe quedar sujeta a los efectos de una particular figura jurídica.

No es válido sostener que el principio de capacidad contributiva, a través del reconocimiento del derecho al mínimo vital, demanda que necesariamente se incorpore una exención generalizada en el impuesto, o bien, una deducción también de carácter general, pues corresponde al legislador tributario definir el régimen legal del gravamen y determinar si, en un momento determinado, resulta más adecuado a las finalidades del sistema fiscal, o más acorde con la realidad del fenómeno financiero, un mecanismo u otro.

De igual forma, debe valorarse que el derecho al mínimo vital debe contemplar la posibilidad de que la persona no vea mermado su patrimonio sino en la medida en la que cuente con auténtica capacidad contributiva y, por ende, evidencie contar con recursos que excedan el umbral mínimo con el que se cubren las necesidades más elementales, pero puede sostenerse que el derecho al mínimo vital también abarca acciones positivas del Estado.

Los lineamientos antes apuntados y recogidos de los criterios relacionados con el derecho constitucional al mínimo vital o mínimo existencial, emitidos por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, nos llevan a concluir que el derecho constitucional al mínimo vital es un Derecho Humano Tributario, que deriva de la interpretación sistemática de diversos dispositivos constitucionales, pero en forma particular de la fracción IV, del artículo 31, Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y viene a ser el complemento en lo que respecta a la modulación del derecho humano a la proporcionalidad, por lo que en este sentido, la Suprema Corte

de Justicia de la Nación, debe seguir trabajando y construyendo el sentido constitucional que el derecho al mínimo vital o mínimo existencial debe dar en relación a los Derechos Humanos Tributarios, apegados a la interpretación pro personae y a los principios de universalidad, progresividad, Interdependencia e Indivisibilidad, que derivan del artículo 1º de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Conclusión.

Sin duda la obligación constitucional que deriva del artículo 1º de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en el tenor de 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, implicara que los operadores de control constitucional en torno a Derechos Humanos, como lo es la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a examinar el contenido y trascendencia de tales derechos a partir del principio pro personae, que es un criterio precisamente de interpretación relacionado con Derechos Humanos, que impacta todo el Derecho Internacional referente a Derechos Humanos, en base al cual en la labor de interpretación y aplicación de Derechos Humanos, deberá prima facie, asistirse a la norma más amplia, o a la interpretación más extensiva cuando se trata de reconocer derechos protegidos, e inversamente, a la norma o a la interpretación más restringida cuando se trata de establecer restricciones permanentes al ejercicio de los derechos o de su suspensión extraordinaria, puntualizando que dicho principio permite, por un lado, definir la estructura de interpretación de los derechos humanos y, en otro extremo matiza el otorga un sentido protector a favor de la persona humana, pues ante la variedad de posibilidades de solución a un mismo problema, obliga a optar por la que protege en términos más amplios.¹⁰

¹⁰ La primera sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha estimado estos aspectos en el criterio aislado, [TA]; 10a. Época; 1a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; Libro V, Febrero de 2012, Tomo 1; Pág. 659, del rubro: PRINCIPIO PRO PERSONAE. EL CONTENIDO Y ALCANCE DE LOS DERECHOS HUMANOS DEBEN ANALIZARSE A PARTIR DE AQUÉL.

Por otra parte, es importante el indicar que los Derechos Humanos Tributarios de proporcionalidad y equidad tributaria, y el derecho constitucional al mínimo vital o mínimo existencial, deberán ser interpretados en los medios de control constitucional, de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad, destacando en torno a este último principio, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, debe ser progresiva y no regresiva en su labor de control constitucional relacionada con la interpretación de Derechos Humanos Tributarios y la relativa al derecho constitucional al mínimo vital o mínimo existencial, en el entendido que retroceder en los criterios que se han formulado entorno a estos Derechos Humanos, sería atentar con una congruencia que los contribuyentes esperan de nuestro Máximo Tribunal Constitucional.



**EL PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA
EL LUGAR DONDE CONVERGE LA CERTEZA ORDENADORA, CERTEZA
JURÍDICA Y CERTIDUMBRE JURÍDICA EN LA RAMA TRIBUTARIA**



Dr. Adolfo Cuauhtémoc Solís Farías

EL PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA EL LUGAR DONDE CONVERGE LA CERTEZA ORDENADORA, CERTEZA JURÍDICA Y CERTIDUMBRE JURÍDICA EN LA RAMA TRIBUTARIA

Dr. Adolfo Cuauhtémoc Solís Farías.

El principio de seguridad jurídica, es un principio, que en cualquier sistema jurídico juega un papel fundamental, sobre todo porque busca que el gobernado tenga plena certeza de los actos de autoridad. Actos de autoridad que no sólo se acotan al concepto del acto administrativo, sino al conjunto de actos formales o materiales que los entes públicos, -cualquiera que sea su clase, especie, fuero o función-, puedan desarrollar dentro de la esfera jurídica de los particulares, inclusive, aún cuando sean formal y materialmente legislativos.

La seguridad jurídica es un principio jurídico sumamente comprensible, pero difícil de descifrar, porque vela en toda su dimensión por los derechos del gobernado¹. Derechos que no pueden restringirse o suspenderse sino en los casos y condiciones que así lo dicte un ordenamiento supremo, ya sea por necesidad del Estado, por protección de su soberanía² o con una justificación social. La seguridad jurídica en su genética pura, es *mutativa*, porque puede manifestarse en diversos aspectos y esferas como: 1.-Estado de Derecho³, 2.- Interdicción de la arbitrariedad⁴, 3.-

¹ El término "gobernado" alcanza al responsable y al sustituto del impuesto. PARLATO, Andrea. En AMATUCCI, Andrea. *Tratado de derecho Tributario*, tomo II, Bogota, Colombia, 2001, Ed. Themis S.A. capítulo XXIX.

² Al referir a la soberanía, se hace referencia a los tres tipos de soberanías (soberanía legislativa, soberanía sobre el producto y soberanía administrativa) WILHELM Kruse, Heinrich. *Derecho Tributario. Parte general*. Traducción Perfecto Yebro Martul-Ortega, Madrid 1978. Editoriales de derecho reunidas S.A, pág 123.

³ El principio de Estado de Derechos es una herencia del Tribunal Constitucional Alemán, que posteriormente se incorporó al Tribunal Constitucional Español, extendiéndose esta influencia a los países latinoamericanos. *Vid.* Ley del 20 de mayo de 1952 Española.

⁴ GONZÁLEZ, García, E. *El principio de seguridad jurídica en materia tributaria*. Prólogo de la obra GARCÍA NOVOA, C., Ed. Marcial pons, Madrid, 2000, pág. 15.

Protección a la confianza legítima⁵, 4.- Claridad, sencillez y coherencia⁶, 5.- Tributos ciertos y no arbitrarios⁷, 6.- Certeza ordenadora o certidumbre de derecho⁸, 7.-Lealtad del Estado⁹, 8.-Protección de la confianza legítima¹⁰, 9.-Previsibilidad del Derecho y razonabilidad¹¹, 10.-Supresión de conceptos jurídicos indeterminados¹², 11.- Transparencia, precisión y simplicidad¹³, 12.- Estado de justicia¹⁴ y 13.- fundamentación y motivación.

La seguridad jurídica está vinculada a los derechos de primera, segunda, tercera y cuarta generación, así como a los aspectos económicos y heterogéneos de defensa¹⁵, pero pese a su importancia histórica, no ha encontrado un albergue claro en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Si visualizamos la evolución histórica de nuestra norma suprema, desde su inspiración en la constitución francesa, especialmente la montañesa de 1793, pasando por la Constitución de Cádiz del 19 de marzo de 1812, jurada el 30 de septiembre de 1812 y promulgada el 4 de octubre de 1814; la primera de las siete leyes de 1836; las bases de la Organización Política de la República Mexicana del 12 de junio de 1843; el Estatuto Orgánico Provisional de la República del 15 de mayo de 1856; la Constitución mexicana de 1857 y su decreto de reforma del 10 de junio de 1898, así como la actual del 5 de febrero de 1917, no se ha definido este principio en nuestra constitución, incluso, no se sabe claramente si se encuentra en un artículo o en todo un ordenamiento. Es uno

⁵ REZZOAGLI, Luciano. *Beneficios tributarios y derechos adquiridos*, Ed. Cárdenas Velasco Editores, 2006, pág. 151.

⁶ HENKEL, W. *Einführung in die rechtsphilosophie*, Manchen y Berlín, CH. BECK, 1964, pág. 334, existe una traducción española. *Introducción a la filosofía del derecho*, Ed. Taurus, Madrid, 1968.

⁷ SMITH, Adam, *Investigación Sobre la Naturaleza y Causas de las Riquezas de las Naciones*, libro quinto, capítulo I, año 1776.

⁸ SAINZ de Bujanda, *Reflexiones sobre un sistema de derecho tributario español*", -"en torno a la revisión de un programa"- en *Hacienda y Derecho*, vol, III, págs, 145 y ss.

⁹ La Sentencia del Tribunal Constitucional Español 27/1981 fundamento jurídico 10, señala que la seguridad jurídica es la suma de los principios de certeza, legalidad, jerarquía, publicidad, irretroactividad, interdicción de la arbitrariedad y justicia.

¹⁰ La "supresión" de lo indeterminado, en voz de PULICK, es la absoluta seguridad.

¹¹ Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario, Resoluciones de las Jornadas de Actualización, pág. 3 y ss.

¹² Sentencia del Tribunal Constitucional Español 150/1990 fundamento jurídico no. 8.

¹³ CASAS, Osvaldo. *Seguridad Jurídica y Tributación*", En CASAS coord. *Derechos Humanos y tributación*, Revista Jurídica de Buenos Aires, 2001, pág., 63 y ss.

¹⁴ GARCIA Novoa, Cesar, *El principio de seguridad jurídica*, Madrid, pág. 24 y 25.

¹⁵ Para DELGADO García, la seguridad jurídica abarca el deber de información y el de asistencia del contribuyente. DELGADO García, Ana Ma. El deber de información y asistencia a los obligados tributarios. Valencia, 2004, Tirant lo Blanch, pág 147.

de los principios más abstractos pero cuya aplicación demanda una materialidad concreta. Este principio es un límite para evitar repetir los fracasos históricos que existieron donde yace el antecedente de *Solón* en Grecia, que “hizo las leyes poco claras intencionalmente”¹⁶, con el fin de lograr tener control y ventaja en la interpretación.

La seguridad jurídica como principio tiene tres momentos, es decir, tiene un tiempo de aplicación y por ello, algunos *subprincipios* que emanan de ella, se deben conciliar de acuerdo al instante realizador¹⁷ en que se suscite el supuesto de hecho. Estos momentos se conocen como: certeza ordenadora, certeza jurídica y certidumbre jurídica¹⁸ que no sólo abarcan el aspecto discrecional¹⁹ de comprobación, inspección, verificación, investigación, detección o determinación de los hechos imponibles, sino a las fases previas de la propia construcción de la norma y las fases posteriores a su aplicación y ejecución, es decir, protegen en un concepto amplio el *deber* y los derechos derivados de ese *deber*²⁰.

Bajo esta óptica, debemos considerar que la seguridad jurídica, es un principio que forja, delimita, o perfecciona a otros de su misma especie o rango constitucional, pero que por su importancia, goza de supremacía, pues ninguno de ellos podría gozar de autonomía, si a final de cuentas su génesis no se vincula con el Estado de derecho y con el saber a que atenerse²¹. Para la doctrina común, la seguridad jurídica es un principio; pero para la especializada, en voz de Héctor Villegas y Vicente Díaz, es un valor²².

¹⁶ BERNABÉ, Alberto. *Aristóteles. Constitución de los atenienses*, Madrid, 2005, Abada Editores, pág. 43.

¹⁷ COLLADO Yurrita, Miguel Ángel, *Derecho Tributario. Parte General*. Barcelona, 2006, Ed. Atelier. Pág. 247.

¹⁸ FERREIRO Lapatza, José Juan. *Ensayos sobre metodología y técnica jurídica en el derecho financiero y tributario*. Madrid, 1998, Marcial Pons, pág. 27

¹⁹ PÉREZ Arraiz, Javier. *La liquidación y comprobación tributaria*. Valencia, Es. 2000, Tirant lo Blanch, pág. 125.

²⁰ La protección de deberes fiscales en una teoría contradictoria, porque lo que debe protegerse es el derecho de los gobernados no los deberes. FERNÁNDEZ Paves, Ma José. *La autoliquidación tributaria*. Madrid, 1995, Marcial Pons, pág. 33.

²¹ En México, la Suprema Corte acuñó la frase doctrinal del “saber a qué atenerse” en la tesis de jurisprudencia 1a./J. 139/2012 (10a.)

²² ÓSCAR DÍAZ, Vicente. *La seguridad jurídica en los procesos tributarios*. Buenos Aires, 1994, Depalma, pág. 3

La seguridad jurídica pues, sea un principio o un valor, se define e identifica con el conjunto de factores jurídicos que se instauran por un Estado para mantener su estabilidad y funcionamiento; eliminando, reduciendo o evitando riesgos²³, a través del respeto a los derechos y principios de los hombres que detentan la soberanía del mismo; quizá, la seguridad jurídica debería tener también una fórmula similar a la utilizada en los países europeos para medir otros factores no económicos²⁴.

Así, el Estado goza de la más amplia gama de principios y valores que le permiten emitir normas para proteger a sus habitantes de cualquier abuso, exceso o desvío de los entes públicos, que pueden iniciar en una simple configuración normativa, hasta en complejas hipótesis de causación, aplicación y ejecución. La seguridad jurídica es tan amplia, que no está compuesta por un sólo elemento, sino por un conjunto de condiciones que aseguran el deber no sólo el conocer a qué atenerse, es decir, la seguridad jurídica no significa una sola cosa, sino que su concepción nos lleva a pensar que para dotar al individuo y al Estado de verdadera seguridad jurídica, hay que cumplir con todos y cada uno de sus postulados, que inician con la **certeza ordenadora**, en donde el Estado es aquél que diseña la norma y su diseño debe cumplir con ciertos elementos condicionales; **la certeza jurídica**, que se enfoca en la existencia y vigencia de la norma pero sin que ésta sea aplicada y; **la certidumbre jurídica**, que se origina cuando el sujeto²⁵ tiene un acto de autoridad derivado de la aplicación la ley, que afecta materialmente su esfera jurídica hasta alcanzar un *interés directo*²⁶.

Así tenemos que la seguridad jurídica no es sólo un concepto jurídico abstracto o un dogma, sino que su contenido abarca múltiples aspectos y momentos, ya que un primer momento es visible cuando el legislador observa dentro del proceso de la

²³ La seguridad jurídica, como elemento no económico, incide en los cambios y riesgos económicos. MUSGRAVE, Richard A. *Public Finance in theory and practice*. United States of America. 1976. Mcgraw-hill, Fifth edition, pág 160.

²⁴ ÓSCAR DÍAZ, Vicente. *Criminalización de las infracciones tributarias*. Buenos Aires, 1999, Depalma, pág. 294

²⁵ El sujeto es un concepto que incluye al sujeto pasivo y al deudor tributario, según la distinción de NAWIASKY, Hans. *Cuestiones fundamentales de derecho tributario*. Madrid, 1982, Ed. Instituto de Estudios Fiscales, pág.85.

²⁶ SANZ Rubiales, Iñigo. *El Contencioso Administrativo*. Madrid, 1993, Marcial pons, pág188.

creación de la ley, todos los principios que deben respetar el marco constitucional, es decir, todo lo que se debe observar antes de que esté vigente la norma. Este primer momento no lo comprende la técnica legislativa, sino que ésta es un imperativo para brindar seguridad.

Asimismo existe un segundo momento de la seguridad jurídica, que inicia cuando la norma ya está vigente pero antes de ser aplicada. Este momento se identifica con la hipótesis abstracta subjetiva. Cuando se conoce el texto de la ley, se conocen sus hipótesis y alcance de aplicación. Se ubicará en ella quien realice el supuesto de hecho, pero la ley, ya indica en qué momento se materializa el hecho generador.

La seguridad jurídica tiene un último momento, que se genera desde el momento en que la autoridad o el particular deciden aplicar la norma dentro de su esfera jurídica en ejercicio de su potestad²⁷, pero la autoridad debe cumplir con postulados básicos en su aplicación. La más común se conoce como fundamentación y motivación, pero estos elementos sólo son parte de la seguridad jurídica, pues la certidumbre no sólo es de carácter instantáneo, que se consume cumpliendo en un solo acto con estos requisitos, sino que es un valor permanente que deben garantizar en cada momento, los derechos básicos de la sociedad.

Dicho en otras palabras, la seguridad jurídica no sólo es el brindar conocimiento pleno o certeza de los actos de autoridad; la seguridad jurídica está concebida de forma amplia²⁸, desde antes de la existencia de la norma, durante su vigencia y posterior a su aplicación. Por ello, al referirnos de la seguridad jurídica en este contexto, no lo hacemos desde un punto de vista material e individual, sino formal y colectivo²⁹, ya que para asegurar el verdadero derecho del gobernado y el correcto

²⁷ La potestad sentido lato incluye la recaudatoria, revisora, sancionadora y la configurativa. PONT Mestre Magín. *Derechos y deberes en el procedimiento de inspección tributaria*. Madrid, 2006, Marcial Pons, Pág 50.

²⁸ HENSEL, Albert. *Derecho Tributario*. Madrid, 2005, Marcial Pons. Reimpresión de la Tercera Edición, pág. 363.

²⁹ La familia como unidad jurídica, juega un papel importante en la tributación mundial, porque puede ser objeto de determinación de bases imponibles a los miembros que la componen, afectando sus bienes, por eso, la

cumplimiento a este principio, es necesario saber que la seguridad jurídica no sólo debe llamarse así, sino que debe denominarse “**certeza ordenadora**” cuando está en el proceso de creación de la ley; “**certeza jurídica**” cuando dicha ley tiene vigencia, pero aún no es aplicada, exigiéndose como requisito que la norma sea clara e inteligible, para concluir con el concepto de “**certidumbre jurídica**”, la cual se refiere al momento en que una autoridad aplica la norma positiva en la esfera jurídica del causante.

Estas tres definiciones, certeza ordenadora, certeza jurídica y certidumbre jurídica, pueden parecer iguales, pero en esencia, identifican los momentos en que debe ser aplicable la seguridad jurídica, ya que resulta lógico que el legislador desde la iniciativa de la ley, debe observar que el tributo sea *proporcional, equitativo, no confiscatorio, progresivo, estable, justo, neutral, no colateral, razonable*³⁰ y *certero*; situación que se le conoce como “certeza ordenadora”, la cual es una derivación de la seguridad jurídica, pero se refiere únicamente a las condiciones que el legislador debe observar antes de que la norma esté vigente. Como se mencionó, no se refiere al proceso legislativo, sino a las condiciones y vehículos utilizados por el legislador para evitar una aplicación conveniente o inconveniente que pueda ser manipulable.

De la misma forma, cuando esa norma agota todo el proceso legislativo y se encuentra vigente, ya no se le debe llamar certeza ordenadora, sino “certeza jurídica”, ya que su texto debe ser claro, entendible, evitar expresiones ambiguas, en sí, debe ser inteligible, pues una mala redacción o una indebida palabra, puede generar consecuencias a todos los sectores a los que vaya dirigido.

Finalmente, si la norma logra superar la “certeza ordenadora” antes de su vigencia y la “certeza jurídica”, posterior a ésta, entonces estaremos en aptitud de

seguridad jurídica está enfocado a todo tipo de intereses, no sólo a los de carácter individual. PITA, Grandal, Ana Ma. *Cuestiones tributarias de la empresa familiar*. Madrid, 2006, Marcial Pons, pág 107.

³⁰ La razonabilidad no está vista desde la teoría de la libre configuración sino desde el principio de carga razonable. FERNÁNDEZ Junquera, Manuela. *La Hacienda Local en un Estado federal*. Madrid 1994, Marcial Pons, pág 51.

entrar en una tercer fase denominada “certidumbre jurídica”, que es el momento en el cual se aplica dicha norma en la esfera jurídica del gobernado y la autoridad fiscal debe respetar los principios de inviolabilidad del domicilio, los derechos previstos en las leyes y en la Constitución, así como los derechos heterogéneos de defensa, sin olvidar, -por supuesto-, los provistos en el Código Fiscal de la Federación y la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

Estos tres momentos de la seguridad jurídica son sumamente importantes, pues al utilizar las expresiones correctas nos permiten identificar de forma específica el momento de creación, vigencia o concreción de la ley.

Recordemos que el principio de seguridad jurídica en el ámbito tributario es sumamente complejo, pues no sólo nos refleja momentos ni refleja la justicia³¹, sino que abarca otros factores que se refieren a la composición del tributo; a la verificación del cumplimiento de las obligaciones fiscales y sus principios³²; a la relación de causalidad e imputación objetiva³³ y los actos consecuencia del ejercicio de esta fase pre procesal, como son el ejercicio de la acción penal³⁴.

Los tributos deben respetar de forma irremediable este principio en sus tres momentos, pero también, deben cumplir con otras exigencias para considerarlos como constitucionales, ya que la falta de alguno de estos elementos, provocaría su inconstitucionalidad, lo que no se trata de un problema en el derecho positivo sino de una verdadera ciencia jurídica de la tributación³⁵.

Así tenemos que todo tributo desde el punto de vista sustantivo debe ser “**cierto y no arbitrario**” es decir, la norma que establezca los tributos debe ser explícita sobre

³¹ PONT Clemente, Joan-Francesc. *El pago fraccionado de los tributos*. Madrid, 1993, Marcial pons, pág.107.

³² GARCÍA-TORRES Fernández, M, Jesús. *El deber de contabilidad en el derecho tributario*. Madrid, 2001, Marcial Pons, pág. 54.

³³ COLOMA Chicot, José Alberto. *La responsabilidad civil en el delito fiscal*. Madrid, 2001, Marcial Pons, pág. 126

³⁴ SANZ DÍAZ-PALACIOS. J. Alberto. *Derecho a no autoinculparse y delitos contra la hacienda pública*. Madrid 2004, Ed. Colex. Pág 218.

³⁵ VALDÉS Acosta, Ramón. *Instituciones de derecho tributario*. Buenos Aires 2004, Lexis nexis, Ed. Depalma, pág. 122.

el tipo de carga que generará, esto es, deberá precisar de forma cierta si están diseñados para gravar rentas netas o disponibles, o bien, si su hecho imponible estará enfocado en gravar actos o actividades. Al referirnos a que los tributos no deben ser arbitrarios, significa que el legislador no debe establecer premisas en la norma que puedan ser manipuladas por la autoridad o por el particular; algo muy similar al principio de legalidad tributaria, en donde el legislador no puede dejar en manos de los gobernados ni de las autoridades que éstos determinen la base del tributo, o incluso, que puedan manipular, alterar o tergiversar el contenido o alcance de la citada base, sin embargo, la distinción básica con este principio lo constituye la previsibilidad sobre los efectos de su aplicación, es decir, cuando un texto normativo no se plantea y resuelve por sí mismo de modo explícito, entonces, se torna incierto y arbitrario³⁶.

La certeza ordenadora también tiene otra manifestación en el subprincipio **“estabilidad de la norma”**, principio que se recoge en el artículo 27 fracción IV de la Ley de Ingresos de la Federación, el cual estatuye que la norma debe ser estable para las finanzas públicas. Estabilidad que es de suma importancia en nuestro sistema fiscal, pues sin ser un principio de carácter económico la seguridad jurídica, ésta permite el fomento de la inversión como el ahorro privado, al sentirse altamente estimulados cuando un país otorga normas estables.

Este subprincipio también nos orilla a otro concepto de la seguridad jurídica denominado **“exactitud y anticipación”**, los cuales –como se dijo- son parte de la certeza ordenadora y certidumbre jurídica. La exactitud se refiere a que la norma tributaria debe ser aplicada en la forma y términos prevenida por el legislador, (certidumbre jurídica) pero lo más importante, que cada cambio a su estructura se dé a conocer a los gobernados con bastante anticipación para que éstos puedan estar preparados para cambiar su forma de tributar o para migrar a un sistema diferente,

³⁶ CUBERO TRUYO, Antonio M. *El derecho financiero y tributario en la jurisprudencia del tribunal constitucional*. Sevilla, Es. Ed. Mergablum Pág 98.

evitando que el legislador pueda realizar modificaciones caprichosas (certeza ordenadora).

La certeza jurídica exige que la norma tributaria sea **“inteligible, clara, precisa y que excluyan de toda duda”**. Es evidente que una norma que no exprese de forma sencilla el hecho imponible al que está dirigido puede crear incertidumbre; su redacción debe ser pulcra, al grado que cualquiera pueda entenderlo sin tantos rodeos. Debe ser clara³⁷, con un lenguaje armónico, tratando de evitar expresiones o términos que puedan adoptar múltiples sentidos. Debe indicar de forma concreta y precisa a quién se dirige, cuál es su base, tasa y tarifa³⁸, pero sobre todo, su análisis debe ser tan específico, que aleje al sujeto de toda duda. Estos subprincipios de la seguridad jurídica están vinculados a la “certeza y certidumbre jurídica”, pues la norma durante su vigencia debe cumplir con todos estos factores de comprensión y su aplicación no debe dejar lugar a dudas la forma cómo debe aplicarse.

Para que la norma sea debidamente aplicada -exige la certidumbre jurídica- el sistema fiscal debe ser **“coherente, sencillo y sin complicaciones”**. Coherencia que se traduce en que sus normas deben ser sistemáticas y deben generar derechos y obligaciones para todas las partes, pero sobre todo deben tratar de forma coherente a los sujetos a los que están destinados, ofreciendo en iguales términos o proporciones las prerrogativas, exenciones o deducciones a que se tiene derecho para reducir la base. La sencillez está identificada con la asequibilidad de la norma. Cualquier norma debe ser comprendida por cualquier sujeto sin necesidad de tener conocimientos extraordinarios en la materia, situación que sólo se puede obtener en un sistema que no esté plagado de complicaciones. Complicaciones que hoy en día no sólo son de carácter cultural, sino de carácter genealógico, antropológico y sociológico.

³⁷ La “claridad” alcanza todos los aspectos de la norma, incluso, cuando ésta se extingue, como acción o como derecho. MARTÍN Caceres Adriana Fabiola. *La prescripción del crédito tributario*, Madrid, 1994, Marcial Pons, pág. 22.

³⁸ A partir del 2008, la naturaleza jurídica de los tributos tuvo un relevante cambio, toda vez que los elementos clásicos del tributo, sujeto, objeto, base, tasa o tarifa y época de pago, en impuestos indirectos, como el impuesto especial sobre producción y servicios y en impuestos ambientales, se incluyó el concepto “cuota” que si bien no es un elemento nuevo en el derecho tributario, se cimienta de forma permanente como parte de los elementos del tributo en esta época. (sujeto, objeto, base, tasa, cuota, tarifa y época de pago).

Por otro lado, el principio de “**interdicción de la arbitrariedad**” juega un papel importante en la certeza jurídica, pues un tributo no puede imponerse sin un motivo justificado y razonado, en donde se demuestre plenamente su existencia y validez, por ello, la seguridad jurídica juega un papel importante en este tema, pues la interdicción de la arbitrariedad juega como un contrapeso a los abusos del legislador cuando la norma se encuentra vigente y en donde sus cambios están sujetos a esta condicionante.

No debe confundirse la interdicción de la arbitrariedad como principio de la certeza jurídica con la “**irretroactividad relativa**”, pues mientras la primera exige al legislador que para cambiar una ley tributaria existe un fin razonado y motivado, la irretroactividad busca que la norma no cambie en perjuicio del sujeto cuando la disposición le originó algún derecho³⁹. La primera teoría ha sido adoptada en México bajo un sistema de libre configuración, la cual se sustenta un poder político para imponer y fijar tributos de acuerdo a políticas públicas, siempre y cuando dicha imposición respete el principio de razonabilidad.

La irretroactividad relativa, tiene una contra teoría, denominada irretroactividad absoluta, en donde se impide al legislador cambiar una norma con la finalidad de premiar la certeza jurídica; principio que no se aplica en ningún país del mundo, pues de lo contrario las normas quedarían inservibles con la evolución de los sistemas fiscales⁴⁰ y, la irretroactividad relativa, en donde se permite al legislador cambiar la norma siempre que no se afecten derechos realmente adquiridos.

Es claro que la teoría de los derechos adquiridos está en contraposición con la teoría del devengo⁴¹, en donde el legislador cuenta con las máximas atribuciones para

³⁹ La irretroactividad relativa no debe confundirse con el principio de neutralidad, porque éste exige una adaptación de la norma a la circunstancia real y vigente y aquél exige solamente un respeto a la condición del sujeto. NAVARRO Egea, Mercedes *Fiscalidad de la reestructura empresarial*. Madrid, 1997, Marcial Pons, pág 140.

⁴⁰ Mundialmente la recaudación se está volviendo telemática. ANGULO, Cascán, Alberto. *La Administración fiscal electrónica*. Madrid, 2004, Marcial Pons, pág, 129.

⁴¹ ALONSO, González, Luis Manuel. *Devengo del tributo y periodo impositivo*. Madrid, 1997, Marcial Pons, pág.29.

cambiar o modificar la ley cuando lo estime conveniente, pero lo cierto es que no podrán cambiarse esas normas cuando hayan entrado a la esfera jurídica del particular. Tanto la teoría del devengo como la teoría de los derechos adquiridos, son parte de la irretroactividad relativa. De ahí que hasta en tanto no se identifique si es una expectativa de derecho o un derecho realmente lesionado, se puede clasificar el tipo de teoría aplicable.

La certeza ordenadora también exige “**optimización**”, “**comodidad**” y “**simplificación**”, pues desde el momento en que se crea la norma, ésta debe buscar optimizar los recursos del Estado. Optimización que se materializa en el ahorro público que permite invertir y distribuir de mejor forma los ingresos del Estado, sin necesidad de aumentar de forma anual las cargas impositivas. Lo mismo exige el principio de “**comodidad**”, el cual coadyuva en el marco recaudatorio mientras la forma de pagar el tributo sea lo más asequible posible, pues la complejidad en su cálculo, determinación o pago, puede afectar la intención o voluntad directa de sujeto y, por tanto, la recaudación. La simplificación en esta materia, no sólo lleva a los causantes a reducir trámites o documentación necesaria, sino a una verdadera sistematización, automatización y telematización en beneficio del Estado y de los particulares.

Finalmente, el concepto de certidumbre jurídica está vinculado a cualquiera de los actos de autoridad, aún cuando estos fueran defectuosos⁴², y ahí es donde el concepto de “fundamentación y motivación” revisten un papel importante, pues será necesario que todo acto de autoridad, satisfaga requisitos básicos que serán de gran peso para mantener el estado de derecho y legalidad en la esfera jurídica de los causantes⁴³. Fundamentación que exige una cita exacta del precepto normativo⁴⁴ y

⁴² La teoría del acto jurídico defectuoso está vinculado también a la certidumbre, pues hasta no conocer el defecto, si es total o parcial y las consecuencias de dicho defecto, puede calificarse si el mismo brinda certidumbre o no. WILHELM Kruse, Heinrich. *Derecho Tributario. Parte general*. Traducción Perfecto Yebro Martul-Ortega, Madrid 1978. Editoriales de derecho reunidas S.A, pág 376.

⁴³ La fundamentación derivada de la seguridad jurídica es usada muchas veces por error como principio de legalidad, aunque existen notables diferencias en su contenido. J. GARZA. Servando. *Las garantías constitucionales en el derecho tributario mexicano*. México, 1949, Ed. Cvltvra. T.G. S.A, pág, 170.

motivación que atañe a la adecuación de las circunstancias particulares del sujeto pasivo principal, contribuyente o responsable⁴⁵, con la hipótesis normativa o hecho imponible en una actividad de gestión⁴⁶.

Conclusión.

La seguridad jurídica no es un principio general del derecho, sino que en el ámbito tributario se erige como un valor rector de la conducta de la autoridad y que influye en el ánimo del sujeto para pagar la contribución⁴⁷, ya que sin ser un principio de carácter económico, coadyuva en la inversión y en el ahorro privado, pero para poder entender dicho principio tributario constitucional, será siempre necesario conocer el momento en que se debe aplicar esa seguridad jurídica, ya que si la llamamos certeza ordenadora, se entenderá que se trata de todos los aspectos que el legislador debe cuidar al momento de formar la ley. Si se llama certeza jurídica, se atenderá a todos los subprincipios que exigen que la norma sea clara e inteligible y en la medida de lo posible estable; pero deberá llamarse certidumbre jurídica hasta el momento en que esa norma positiva se aplica en la esfera del particular. Si empezamos por denominar correctamente a este principio, sin duda podremos entender con mayor exactitud cuándo y en qué circunstancias se activa cada uno de los subprincipios de la seguridad jurídica, -y entonces-, se habrá logrado un paso para entender dónde convergen estos tres conceptos para crear una perfección en la esfera jurídica del gobernado.

México, noviembre de 2014.

⁴⁴ Erróneamente se ha sostenido que la fundamentación debe incluir el precepto legislativo que regule de forma sustantiva y adjetiva el supuesto de hecho; las reglamentarias en cuanto a la competencia por materia, grado o territorio, pero también la nueva doctrina, admite los fundamentos "extrajurídicos" como son las misceláneas fiscales, decretos, normas de información financiera y reglas de carácter general. GOROSPE Oviedo, Juan Ignacio. *La deuda tributaria Básica*. Madrid, 2000, Marcial Pons, pág. 125.

⁴⁵ Distinción que hace del obligado tributario JARACH, Dino. *El Hecho imponible*. Buenos Aires, 2001. Ed. Abeledo Perrot, tercera edición, pág 73.

⁴⁶ La gestión está plasmada en sentido lato, no en sentido estricto, como lo afirma LÓPEZ Díaz, Antonio. *La recaudación de deudas tributarias en vía de apremio*. Madrid, 1992, Marcial Pons, pág, 30.

⁴⁷ Lo óptimo en la hacienda pública es recaudar de forma espontánea, pero la mayoría de administraciones tributarias en el mundo han elevado los montos de recaudación en la fase coactiva y de aplazamiento de la deuda, por tanto, se comprende el término recaudación en un contexto más amplio, incluido el voluntario, exactivo y el de aplazamiento o fraccionamiento. JUAN, Galiano Esteban. *Aplazamientos, suspensiones y otros problemas de la recaudación en la Hacienda Pública*. Valencia, Es. 1997, Ed. CISS, pág161.



RAZONAMIENTOS DE DISCRECIONALIDAD DE LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA, A LA LUZ DE LOS DERECHOS HUMANOS Y LOS AVANCES TECNOLÓGICOS, LA HACEN UN ACTO ARBITRARIO O UN ACTO LEGAL



Dr. Francisco Alberto Madrigal Van Dyck

RAZONAMIENTOS DE DISCRECIONALIDAD DE LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA, A LA LUZ DE LOS DERECHOS HUMANOS Y LOS AVANCES TECNOLÓGICOS, LA HACEN UN ACTO ARBITRARIO O UN ACTO LEGAL

Dr. Francisco Alberto Madrigal Van Dyck

En la actualidad es común que existan criterios y Jurisprudencia definidas que por regla general ya son intocables, por ser estas emitidas por nuestro más alto tribunal como lo es la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sin embargo, estas disposiciones en la actualidad ya son obsoletas por la entrada en vigor de los Tratados Internacionales a los que el estado como parte contratante, se obliga respetar, así como los avances tecnológicos (sistema electrónicos); y es ahí donde todos estos criterios y jurisprudencias deben ser nuevamente valorados a la luz de los derechos humano y los avances tecnológicos de referencia, que ya están en la actualidad en toda la sociedad, y además estos acogidos en diversas disposiciones normativas que nos obligan a cumplir, lo anterior para evitar estos actos arbitrarios por parte de las autoridades administrativas al momento de la emisión de las ordenes de visita domiciliaria razón por la cual se presenta la presente ponencia.

Para tal efecto me permito transcribir un extractó del como nuestros Tribunales le dan la vuelta a estos avances tecnológicos así como a las diversas disposiciones normativas y tratados internacionales, en la que sustentamos nuestra ponencia de la inconstitucionalidad del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación a la luz de los derechos humanos y los avances tecnológicos que están como obligatorias en diversas disposiciones normativas de índole tributario.

“Por otro lado, la autoridad fiscalizadora **no estaba obligada para motivar la orden de visita domiciliaria**, a señalar las razones por las cuales decidió iniciar esa facultad de revisión, **pues tal atribución cae en el ámbito de sus facultades discrecionales**, además que el **artículo 16 Constitucional no limita las facultades de comprobación de las autoridades administrativas para revisar**

el cumplimiento de las obligaciones de los gobernados, de ahí que resultan infundados los argumentos referidos en los incisos e) y f).”¹

De lo anteriormente transcrito, resuelto por diversos Tribunales tanto administrativos como de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se pueden extraer una serie de conclusiones en el sentido a que el acto reclamado, fue emitida en detrimento de directo al artículo **16** Constitucional, dejándose en claro que a su vez, la interpretación y aplicación del artículo **42** del Código Fiscal de la Federación ha resultado inconstitucional, en vista de que la autoridad administrativa pretende evadir las prevenciones constitucionales inherentes a los actos de fiscalización de las autoridades administrativas, evadiendo también a los controles constitucionales y legales a que debería de sujetarse cualquier actuación en el ámbito administrativo, como lo es el acatamiento de sus actos al imperio de la legalidad, la certidumbre y la certeza jurídica, lo que no observa en razón de lo siguiente:

Por principio de cuentas, es necesario el analizar lo resuelto por la mayoría de los tribunales en cuanto a que el artículo 16 Constitucional -según la ilegal interpretación y aplicación que hace la responsable del precepto- no limita las facultades de comprobación de las autoridades administrativas para revisar el cumplimiento que haga el gobernado de sus obligaciones fiscales.

Para ello es necesario transcribir el contenido del antepenúltimo párrafo del artículo 16 Constitucional, que establece:

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

¹ Ordenes de visita domiciliaria requisitos que debe contener las. Tesis 2a/J./ 7/93.

Nota esta es Jurisprudencia de aquella época que siguen tomando como referencia para los nuevos criterios cuando no existía los avances tecnológicos de ahora ni las obligaciones electrónicas en las diversas normativas que se explican en la presente ponencia y mucho menos los tratados internacionales.

De lo subrayado con antelación se desprende que las autoridades administrativas, se encuentra facultada para practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, **CON LA ÚNICA FINALIDAD DE COMPROBAR QUE SE HAN ACATADO LAS DISPOSICIONES FISCALES**, pues así lo dispone expresamente el precepto constitucional en cita.

Ahora bien, esta disposición constitucional, indudablemente deberá de analizarse, interpretarse y aplicarse de la forma que resulte más benéfica al gobernado, puesto que así lo dispone el contenido del artículo 1º Constitucional, que precisa:

“Artículo 1.- 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.

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.

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

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

Queda prohibida toda discriminación motivada por origen étnico o nacional, el género, la edad, las discapacidades, la condición social, las condiciones de salud, la religión, las opiniones, las preferencias sexuales, el estado civil o cualquier otra que atente contra la dignidad humana y tenga por objeto anular o menoscabar los derechos y libertades de las personas.”

Siendo conducente también aclarar que la garantía a la inviolabilidad del domicilio y al libre goce y disfrute de los bienes de cada gobernado, es un derecho humano total y completamente reconocido tanto en nuestro ordenamiento constitucional, como en diversos tratados internacionales, a saber:

Extraído de la **Declaración Universal de los Derechos Humanos**:

Artículo 12.

Nadie será objeto de injerencias arbitrarias en su vida privada, su familia, su domicilio o su correspondencia, ni de ataques a su honra o a su reputación. Toda persona tiene derecho a la protección de la ley contra tales injerencias o ataques.

Extraído del **Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos**:

Artículo 17

1. Nadie será objeto de injerencias arbitrarias o ilegales en su vida privada, su familia, su domicilio o su correspondencia, ni de ataques ilegales a su honra y reputación.

2. Toda persona tiene derecho a la protección de la ley contra esas injerencias o esos ataques.

Instrumentos internacionales que han sido suscritos por nuestra nación, y que por tanto deberían de ser respetados por todas las autoridades en territorio nacional, acorde a lo establecido por el ya citado artículo 1º Constitucional, tendiendo la autoridad a salvaguardar el máximo respeto a las libertades del gobernado, de acuerdo a los siguientes criterios:

[TA]; 9a. Época; T.C.C.; S.J.F. y su Gaceta; XXI, Febrero de 2005; Pág. 1744 PRINCIPIO PRO HOMINE. SU APLICACIÓN ES OBLIGATORIA. El principio pro homine que implica que la interpretación jurídica siempre debe buscar el mayor beneficio para el hombre, es decir, que debe acudir a la norma más amplia o a la interpretación extensiva cuando se trata de derechos protegidos y, por el contrario, a la norma o a la interpretación más restringida, cuando se trata de establecer límites a su ejercicio, se contempla en los artículos 29 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 5 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, publicados en el Diario Oficial de la Federación el siete y el veinte de mayo de mil novecientos ochenta y uno, respectivamente. Ahora bien, como dichos tratados forman parte de la Ley Suprema de la Unión, conforme al artículo 133 constitucional, es claro que el citado principio debe aplicarse en forma obligatoria.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 202/2004. Javier Jiménez Sánchez. 20 de octubre de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretaria: Sandra Ibarra Valdez.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XX, octubre de 2004, página 2385, tesis I.4o.A.441 A, de rubro: "PRINCIPIO PRO HOMINE. SU APLICACIÓN."

[TA]; 9a. Época; T.C.C.; S.J.F. y su Gaceta; XX, Octubre de 2004; Pág. 2385
PRINCIPIO PRO HOMINE. SU APLICACIÓN. El principio pro homine, incorporado en múltiples tratados internacionales, es un criterio hermenéutico que coincide con el rasgo fundamental de los derechos humanos, por virtud del cual debe estarse siempre a favor del hombre e implica que debe acudir a la norma más amplia o a la interpretación extensiva cuando se trata de derechos protegidos y, por el contrario, a la norma o a la interpretación más restringida, cuando se trata de establecer límites a su ejercicio.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.
Amparo en revisión 799/2003. Ismael González Sánchez y otros. 21 de abril de 2004. Unanimidad de votos.
Ponente: Hilario Bárcenas Chávez. Secretaria: Mariza Arellano Pompa.

[TA]; 10a. Época; T.C.C.; S.J.F. y su Gaceta; Libro V, Febrero de 2012, Tomo 3; Pág. 2223

ACCESO A LA JUSTICIA Y PRO HOMINE. LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS TIENEN OBLIGACIÓN CONSTITUCIONAL DE APLICAR ESOS PRINCIPIOS AL MOMENTO DE PROVEER SOBRE EL DESAHOGO DE UN REQUERIMIENTO (REFORMA CONSTITUCIONAL PUBLICADA EL 10 DE JUNIO DE 2011). Con motivo de las reformas constitucionales de 10 de junio de 2011, el párrafo segundo del artículo 1o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece que las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con la Constitución y los tratados internacionales de la materia, para favorecer en todo tiempo a las personas con la protección más amplia. Así, existe la obligación constitucional de velar por la interpretación más extensiva sobre el punto jurídico a dilucidar -principio pro homine-, que también está recogido en los artículos 29 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 5 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, publicados en el Diario Oficial de la Federación el siete y el veinte de mayo de mil novecientos ochenta y uno, respectivamente, dado que esto deriva en respetar el principio de acceso a la justicia, previsto en el numeral 17 de la Ley Suprema, que obliga a las autoridades en todos los procedimientos, incluyendo los administrativos, a dar oportunidad de defensa y atender a la integridad de los escritos presentados. Por ello, si la autoridad administrativa en un procedimiento requiere al gobernado para que, entre otras cosas, señale domicilio para recibir notificaciones y éste desahoga lo solicitado en una hoja membretada con su nombre y domicilio, se debe atender a la integridad del documento, concluyendo que a falta de otro citado expresamente, en ese inmueble se realizarán las posteriores notificaciones que deban ser personales.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo en revisión 350/2011. Urbanizadora y Pavimentadora del Golfo Centro, S.A. de C.V. 6 de octubre de 2011. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime Raúl Oropeza García. Secretario: Manuel Saturnino Ordóñez.
[TA]; 10a. Época; 1a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; Libro V, Febrero de 2012, Tomo 1; Pág. 659

PRINCIPIO PRO PERSONAE. EL CONTENIDO Y ALCANCE DE LOS DERECHOS HUMANOS DEBEN ANALIZARSE A PARTIR DE AQUÉL.

El segundo párrafo del artículo 1o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, exige que las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con la propia Constitución y con los tratados internacionales de los que México es parte, de forma que favorezca ampliamente a las personas, lo que se traduce en la obligación de analizar el contenido y alcance de tales derechos a partir del principio pro personae que es un criterio hermenéutico que informa todo el Derecho Internacional de los Derechos Humanos, en virtud del cual debe acudir a la norma más amplia, o a la interpretación más extensiva cuando se trata de reconocer derechos protegidos, e inversamente, a la norma o a la interpretación más restringida cuando se trata de establecer restricciones permanentes al ejercicio de los derechos o de su suspensión extraordinaria, es decir, dicho principio permite, por un lado, definir la plataforma de interpretación de los derechos humanos y, por otro, otorga un sentido protector a favor de la persona humana, pues ante la existencia de varias posibilidades de solución a un mismo problema, obliga a optar por la que protege en términos más amplios. Esto implica acudir a la norma jurídica que consagre el derecho más extenso y, por el contrario, al precepto legal más restrictivo si se trata de conocer las limitaciones legítimas que pueden establecerse a su ejercicio. Por tanto, la aplicación del principio pro personae en el análisis de los derechos humanos es un componente esencial que debe utilizarse imperiosamente en el establecimiento e interpretación de normas relacionadas con la protección de la persona, a efecto de lograr su adecuada protección y el desarrollo de la jurisprudencia emitida en la materia, de manera que represente el estándar mínimo a partir del cual deben entenderse las obligaciones estatales en este rubro.

Amparo directo en revisión 2424/2011. Ma. Guadalupe Ruiz Dena. 18 de enero de 2012. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretaria: Teresita del Niño Jesús Lúcia Segovia.

Derivado de todo lo anterior, es entonces prudente el preguntarse si tal como lo precisa la responsable, la atribución Constitucional prevista por el penúltimo párrafo del artículo 16 de nuestro máximo ordenamiento no se encuentra limitada en sentido alguno, siendo esta la parte medular para determinar si es sin límites o con límites esa facultad.

Claro está que ese cercioramiento tiene necesariamente un comienzo, un hecho acontecido en la realidad que lleve a suponer a las autoridades que determinado contribuyente **NO ACATÓ A SUS OBLIGACIONES EN MATERIA FISCAL**, razón que atentos al contenido de lo previsto por la porción en estudio del artículo 16 Constitucional, su señalamiento también resulta un requisito para la práctica de un acto de fiscalización, puesto que para que la autoridad pueda válidamente presumir

un incumplimiento, es necesario un indicio de ello, **EL CUAL DEBERÁ ENCONTRARSE EXPUESTO DENTRO DE LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA**, si se pretende respetar a las garantías comprendidas constitucionalmente y en los instrumentos internacionales que se han citado, puesto que al tener el esquema constitucional actual la característica de ser garantista y cuidando como máximo bien jurídico el respeto a las garantías de los gobernados, como lo es su seguridad y certidumbre jurídica, desde luego que deberían las autoridades administrativas citar esos motivos fundamentales dentro de sus actos de molestia que les llevaron a suponer el incumplimiento de sus obligaciones fiscales, motivos detonantes del ejercicio de esa atribución de molestia.

Este apego a los principios de legalidad y certeza jurídica es el que pierde de vista nuestro tribunales pues pretende que el mandato de la discrecionalidad sea suficiente y justificante para la emisión de cualquier acto por parte de la autoridad administrativa, por caprichoso que sea éste, sin apeгarse luego entonces a lo dispuesto por los artículos **1º y 16** Constitucionales, pretendiendo excusar a las autoridades demandadas dentro del juicio natural con una obligación sobre la debida fundamentación y motivación a que deberán atenerse absolutamente todos los actos emitidos por tales autoridades, dejando entonces de tutelar por el acatamiento y máximo respeto a los derecho de los gobernados, justificando el tribunal responsable un acto ilegal, derivado de una ilegal interpretación y aplicación primeramente del artículo **16** Constitucional,

Y derivado de esa impropia interpretación y aplicación del artículo **16** Constitucional que expresa nuestro Tribunales, también es evidente que se ha aplicado en perjuicio un precepto normativo como lo es el artículo **42** del Código Fiscal de la Federación, numeral que según lo expuesto dentro del acto reclamado, nos damos cuenta también que es uno que a su vez resulta inconstitucional al contravenir el contenido del artículo **16** Constitucional.

Para mayor abundamiento resulta debido el hacer referencia al contenido el artículo **42** del Código Fiscal de la Federación, cuya inconstitucionalidad se relama por permitir actos sin limitación alguna cuya parte medular es la siguiente:

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

Siendo la finalidad del precepto aquella de permitirle a las autoridades la realización de una comprobación sobre el cumplimiento de las disposiciones fiscales que haga el contribuyente, y por lo cual, es entonces que en ese tenor habremos de abocarnos al entendimiento del presente concepto de agravio, cuando ya hemos dejado en claro que la **MOTIVACIÓN** resulta una exigencia del artículo **16** Constitucional en tratándose de la emisión de órdenes de visita domiciliaria (*especie de un acto de fiscalización*).

Retomando el punto substancial de nuestros tribunales en los cuales se basan para justificar que no es necesario la motivación del acto de molestia por las autoridades administrativas ya que por no tener conocimiento previo la autoridad fiscal sobre el cumplimiento fehaciente del contribuyente sobre sus obligaciones tributarias, entonces resultaba Constitucional que el artículo **42** del Código Fiscal de la Federación no exigiera para la emisión de ordenes de fiscalización una motivación previa; argumento que en vista de lo establecido anteriormente resulta incongruente primeramente con las disposiciones que en materia de derechos humanos regula nuestra Constitución Política, así como las que en materia internacional son apreciables en los tratados internacionales en los que los Estados Unidos Mexicanos Participan, siendo además tal argumento uno notoriamente incongruente con el resto de la normatividad fiscal aplicable en nuestro país, debido a que ese “*ignorancia*” o esa supuesta “*ausencia de datos que demuestren fehacientemente el cumplimiento de las obligaciones fiscales*” resultan aseveraciones notoriamente falsas, falaces;

pues ahí donde el avance tecnológico y diversas normativas establecen como obligación **LA PRESENTACIÓN DE DECLARACIONES POR MEDIOS ELECTRÓNICOS** al momento en que las contribuciones vayan siendo causadas, declaraciones cuya información se acumula directamente por el Servicio de Administración Tributaria, como en la especie lo prevenía (y lo previene actualmente) el artículo **31** del Código Fiscal de la Federación, vigente en la época del acto de fiscalización, que precisaba:

“Artículo 31.- Las personas deberán presentar las solicitudes en materia de registro federal de contribuyentes, declaraciones, avisos o informes, en documentos digitales con firma electrónica avanzada a través de los medios, formatos electrónicos y con la información que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, enviándolos a las autoridades correspondientes o a las oficinas autorizadas, según sea el caso, debiendo cumplir los requisitos que se establezcan en dichas reglas para tal efecto y, en su caso, pagar mediante transferencia electrónica de fondos. Cuando las disposiciones fiscales establezcan que se acompañe un documento distinto a escrituras o poderes notariales, y éste no sea digitalizado, la solicitud o el aviso se podrá presentar en medios impresos.”

Relacionado con el artículo **3º** del Reglamento del Código Fiscal de la Federación:

“Cuando las disposiciones fiscales señalen la obligación de presentar avisos ante las autoridades fiscales, salvo que dichas disposiciones señalen una regla diferente, éstos deberán presentarse ante la autoridad recaudadora que corresponde.”

Correlacionado también lo anterior con el contenido del penúltimo párrafo del artículo **10** de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente también en la época de los hechos:

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

Que a su vez se relaciona también con el artículo **2º** del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta:

“Cuando en la Ley o en este Reglamento se señale la obligación de presentar avisos ante las autoridades fiscales, éstos deberán presentarse ante las autoridades, plazos y formas que correspondan en los términos del Reglamento del Código Fiscal de la Federación o de las Reglas de Carácter General que al efecto emita el SAT.”

Siendo también relevante la mención de los preceptos inherentes a la presentación de declaraciones a que aludía la Ley del Impuesto Sobre la Renta en la época del ejercicio fiscalizado, en particular el artículo **32** de dicho ordenamiento:

“**Artículo 32.-** Los obligados al pago de este impuesto y las personas que realicen los actos o actividades a que se refiere el artículo 2o.-A tienen, además de las obligaciones señaladas en otros artículos de esta Ley, las siguientes:

...

VII. Proporcionar la información que del impuesto al valor agregado se les solicite en las declaraciones del impuesto sobre la renta.

VIII. Proporcionar mensualmente a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos electrónicos que señale el Servicio de Administración Tributaria, la información correspondiente sobre el pago, retención, acreditamiento y traslado del impuesto al valor agregado en las operaciones con sus proveedores, desglosando el valor de los actos o actividades por tasa a la cual trasladó o le fue trasladado el impuesto al valor agregado, incluyendo actividades por las que el contribuyente no está obligado al pago, dicha información se presentará, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda dicha información.”

Preceptos que deberán ser interpretados conjuntamente en el sentido de hacernos sabedores a ciencia cierta y en estricto rigor legal, de acuerdo a las disposiciones legales que se encontraban en vigor en la época del ejercicio revisado - *sin que hayan tenido esos preceptos cambios substanciales ni a la fecha en que la autoridad inició con el acto de fiscalización del cual derivó la resolución impugnada, y sin cambios importantes inclusive hoy en día-*; preceptos de los cuales se debe puntualmente correlacionar que la autoridad fiscal, previo a la emisión de la orden de visita domiciliaria y correspondiente a un acto de comprobación sobre el ejercicio fiscal que se revisa, **SÍ TENÍA INFORMACIÓN Y CONOCIMIENTO ACERCA DEL CUMPLIMIENTO DADO A LAS DISPOSICIONES FISCALES ATINENTES**, situación que aún cuando resulta notoria a decir de las disposiciones legales aplicables en

materia fiscal, escapa sorpresivamente a la apreciación de La Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuando este criterio utilizado no preveía los avances tecnológicos ni las obligaciones de manera electrónica.

En este tenor es que la apreciación que sobre la ley y sobre los hechos vierte el Tribunal resulta imprecisa, y sustentada en una falsa premisa, como lo es la ausencia de conocimiento de la autoridad fiscal sobre el cumplimiento de las disposiciones fiscales, siendo evidente que las obligaciones fiscales comprendidas en las leyes tributarias que fueron fiscalizadas dentro del acto administrativo del que derivó la ahora reclamación de derechos humanos, contienen cada una de ellas las condiciones para que los contribuyentes presenten información a las autoridades fiscales en los términos establecidos en cada una, remitiéndose en caso de duda a lo previsto por el Código Fiscal de la Federación, que también previene una obligación a los contribuyentes para informar periódicamente a la autoridad fiscal sobre las operaciones realizadas, por lo cual es absolutamente errada la apreciación de los hechos que realiza el Tribunal al pronunciarse sobre la inconstitucionalidad del artículo **42** del Código Fiscal de la Federación, ya que el argumento de esa falta de conocimiento previo sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente en base a la cual justifica la inconstitucionalidad del precepto reclamado simple y llanamente no se sostiene en las disposiciones fiscales existentes, siendo este punto uno fundamental del que se comienza a dilucidar su indebido análisis tanto de la ley general, como de las garantías derivadas del artículo **16** Constitucional y aquellas derivadas de los acuerdos internacionales suscritos por nuestro país.

Y sobre el precepto Constitucional cuya violación fue aludida dentro del concepto de violación es uno que además de comprender las garantías de legalidad y seguridad jurídica generales en cuanto a la emisión de actos de molestia por parte de las autoridades, también comprende una reglamentación específica en relación a la emisión de actos de comprobación en cuanto al debido cumplimiento de obligaciones tributarias, que como ya habíamos establecido al inicio del presente concepto, tales

garantías en lo específico contemplan aquella de la debida **MOTIVACIÓN** legal, acepción que la jurisprudencia ha definido así:

MOTIVACION, CONCEPTO DE.

La motivación exigida por el artículo 16 constitucional consiste en el razonamiento, contenido en el texto mismo del acto autoritario de molestia, según el cual quien lo emite llega a la conclusión de que el acto concreto al cual se dirige, se ajusta exactamente a las prevenciones de determinados preceptos legales. Es decir, motivar un acto es externar las consideraciones relativas a las circunstancias de hecho que se formula la autoridad para establecer la adecuación del caso concreto a la hipótesis legal.

2a.

Sexta Epoca, Tercera Parte:

Volumen LXXVI, pág. 44. Amparo en revisión 4862/59. Pfizer de México, S. A. 2 de octubre de 1963. 5 votos. Ponente: Pedro Guerrero Martínez.

Séptima Epoca, Tercera Parte:

Volúmenes 127-132, pág. 59. Amparo en revisión 766/79. Comisariado ejidal del poblado Emiliano Zapata, municipio de la Huerta, Jalisco. 9 de agosto de 1979. Unanimidad de 4 votos. Ponente: Eduardo Langle Martínez.

Volúmenes 133-138, pág. 73. Amparo en revisión 3459/78. Lorenzo Ponce de León Sotomayor y otra (acumulados). 27 de marzo de 1980. Unanimidad de 4 votos. Ponente: Jorge Iñárritu.

Volúmenes 151-156, pág. 133. Revisión fiscal 6/81. Armando's Beach Club, S. A. 2 de julio de 1981. Unanimidad de 4 votos. Ponente: Carlos del Río Rodríguez.

Volúmenes 151-156, pág. 133. Amparo directo 1278/80. Constructora Itza, S. A. 6 de julio de 1981. Unanimidad de 4 votos. Ponente: Eduardo Langle Martínez.

Instancia: Segunda Sala. **Fuente:** Semanario Judicial de la Federación, Séptima Epoca. Volumen 151-156 Tercera Parte. Pág. 225. **Tesis de Jurisprudencia.**

En tales condiciones es que únicamente resta el cuestionarnos si en los términos de la novel interpretación y aplicación de las disposiciones Constitucionales garantes de derechos humanos, es debido que la autoridad administrativa se dé a la tarea de iniciar un acto de fiscalización sin informar al contribuyente de los motivos expresos en virtud de los cuales consideró que pudiere existir un incumplimiento², de sus deberes tributarios, puesto que de no existir esa falla en el cumplimiento, no existiría razón absoluta o motivo para soportar ese acto de molestia.

² Tomando como base que la autoridad sabe y conoce de antemano si el causante ha cumplido o no con sus deberes tributarios, en virtud de lo que ya se expuso en relación a las obligaciones de presentar declaraciones periódicas.

Es decir que, si ponderamos la resolución sobre el concepto de inconstitucionalidad del artículo 42 del Código Fiscal de acuerdo al derecho tutelado por ese artículo 16 Constitucional en relación a la debida motivación ¿Sería válido que aún cuando el espíritu del cuerpo Constitucional reformado es uno que busca la tutela máxima de las garantías del gobernado en la forma de derechos humanos comprendidos tanto en la Constitución como en los tratados internacionales; es entonces constitucional que la autoridad fiscal **OMITA EXPRESAR MOTIVACIÓN** al expedir sus órdenes de visita?

Conclusión.

Una vez analizado y visto la presente estudio a la luz de los Derechos Humanos y los avances tecnológicos (cumplimientos vía electrónica) y las diversas disposiciones normativas que regulan ya estas obligaciones tributarias, considero que los criterios y las Jurisprudencias emitidas antes de la entrada en vigor de los tratados internacionales, ya son obsoletas en aras de respetar la seguridad y certeza jurídica de todo gobernado, en concordancia con los derechos humanos, ya que pensar de otra manera es retrotraernos a los actos arbitrarios cuya sociedad ya esta cansada.

Otro punto de vital importancia es dejar atrás las practicas viciosas por las autoridades administrativas, que como ya iniciaron la facultades de fiscalización y evitar reconocer que se equivocaron en la emisión de las orden de visita domiciliaria, determinan créditos fantásticos y multimillonarios, y de aquí a que se defienda el contribuyente y logre anularlos las empresas ya quebraron en detrimento de los contribuyentes; por lo que el ponerles limites a esas facultades por las razones antes expuestas se erradicaría estas arbitrariedades en aras del restablecimiento de la legalidad, a través de la motivación consagrada en nuestra Carta Magna y los Tratados Internacionales.

Por último, es importante reconocer que Doctrinalmente en el Derecho Administrativo la Motivación de los actos de autoridad es el fin de los actos arbitrarios en aras de Certeza y Seguridad que consagra el Principio de la legalidad, que tanta hace falta en nuestro País, misma recomendación que nuestro expresidente Ernesto Zedillo Ponce de León³; recomienda en los foros internacionales, en restablecer el Estado de Derecho que se ha estado perdiendo por tantas y tantas facultades discrecionales no medibles en el ámbito del Derecho.

³ CNN Expansión, 5 de Noviembre del 2014.



EL CONSTITUCIONALISMO EN MÉXICO Y SUS PRINCIPIOS FUNDAMENTALES



Dra. Yadira Romero Quintanar

EL CONSTITUCIONALISMO EN MÉXICO Y SUS PRINCIPIOS FUNDAMENTALES

Dra. Yadira Romero Quintanar

Sumario: Introducción, Capítulo 1, Reseña legislativa en México, 1.1 Prehispánica, 1.2 Colonial, 1.3 Independiente, 1.4 México contemporáneo; Capítulo 2, Antecedentes históricos del constitucionalismo en México. La constitución vigente, 2.1 Derechos fundamentales, 2.2 La supremacía constitucional; Capítulo 3, Un caso concreto de ponderación de derechos fundamentales en la normatividad mexicana, Conclusiones, Fuentes consultadas

Objetivo.

Establecer la relación, similitud e influencia entre la legislación, así como las costumbres de cada época por las que ha transitado nuestro País, como lo son: la prehispánica, colonial e independiente, señalando sus características más sobresalientes.

Planteamiento del problema.

La Creciente importancia del conocimiento de las raíces históricas, y legislativas de las diversas épocas en la historia de México, surge como una necesidad de vincular las disposiciones en el derecho positivo mexicano, así como sus principios e instituciones.

Justificación.

Conocer y relacionar todas las instituciones así como figuras a lo largo de la historia mexicana con la intención de comprender las disposiciones legales vigentes en nuestros días.

Hipótesis.

Los principios del constitucionalismo mexicano en la actualidad, se han dado como resultado de las costumbres que han regido a los ciudadanos dentro de las diversas etapas, desde que se aposentaron en territorio Mexicano, así como las Instituciones a través del tiempo.

Metodología.

Estudio descriptivo y correlacionar de las figuras, costumbres, regulaciones e instituciones de las tres épocas de la historia mexicana.

Introducción.

El devenir histórico de un País tiene gran significado y debemos conocer no solo su historia, sino que debemos también conocer el sistema legal que impera dentro del mismo, esperando que este (el estado) se erija como garante del respeto a los derechos con los que nace el hombre y que deben ser respetados por la norma.

Las diversas disposiciones constitucionales y legales que salvaguardan estos derechos, reconocen su existencia y en ningún momento otorgan derechos o

privilegios a las personas, únicamente velan por salvaguardar todos aquellos derechos inherentes al ser humano desde el momento de su nacimiento, e incluso anterior a este (es el caso de algunos ordenamientos), lo que constituye en esencia la corriente lusnaturalista, en su doble aspecto ético y jurídico.

La inexistencia de leyes en un País, lo convierte en anárquico, de igual manera aquel país que tenga un aparato legal que incumpla con ello, afectando los derechos de los individuos se convierte en un País donde predomina la anarquía.

Pero existen algunos otros donde se rigen por principios democráticos que son la base y sustento del sistema jurídico político para llevar y estructurar su gobierno, como es el caso de México.

La historia de México consta de tres etapas: prehispánica, colonial e independiente y es hasta ésta última que el país ha ejercido su potestad legislativa soberana como ente jurídico.

En las instituciones que rigieron en la época prehispánica, ya se encontraban ciertos criterios dogmáticos en las disposiciones obligatorias a cargo de los gobernados, por las cuales los individuos estaban sometidos a un poder soberano omnipotente y a veces ejercido con mucho rigor. De igual manera sucedió durante la época colonial en que las disposiciones del Derecho Indiano que regían en la Nueva España se dictaban fuera de sus fronteras, sin el conocimiento real de los acontecimientos que se suscitaban en las tierras recién descubiertas.

Es, por lo tanto, hasta la época independiente, cuando México se erige como un país no sujeto a la corona española, en la que se inicia formal y jurídicamente el constitucionalismo, recabando las corrientes liberales de los años de la ilustración europea.

Hay que recordar que la historia mexicana es muy amplia. Ha recorrido un camino accidentado de levantamientos armados, dictadura, revolución, crisis financieras, entre otros fenómenos sociales, económicos y políticos que han marcado sin duda su devenir en forma indeleble, pero no insalvable.

En el presente trabajo se formulará la reseña del constitucionalismo mexicano, partiendo de la época independiente, con algunas alusiones a las dos etapas anteriores, para establecer comparativos y destacar cómo se ha evolucionado en la materia respecto de los valores y principios insertos en la propia Ley Suprema.

Asimismo se planteará un caso concreto donde derechos fundamentales en apariencia se contraponen, señalando la ponderación que de ellos ha hecho el Estado.

Capítulo 1.

Reseña legislativa en México.

En este capítulo habremos de referirnos a la legislación y otros ordenamientos que se aplicaron durante las tres distintas etapas en este territorio, realizando un recorrido histórico para asentar las condiciones y principios que rigieron en cada una de ellas. Dijo atinadamente el historiador Alfonso Caso que “el conocimiento del mundo de las culturas resulta indispensable para emprender el estudio a fondo de su visión del mundo y tratar de comprender su modo de reaccionar frente a la naturaleza y frente al hombre en el intenso drama de su historia”.¹

¹ Alfonso Caso, *"El pueblo del sol"* tercera edición, editorial: Fondo de Cultura Económica, México, 1996, pág. 131.

1.1 Época prehispánica.

Con el descubrimiento del llamado nuevo mundo, se dio el encuentro de dos mundos diametralmente distintos, el mesoamericano y el español, lo cual creó un impacto no solo cultural sino también institucional. Resultó errónea la creencia de los peninsulares de que los indígenas solamente se dedicaban al cultivo de las tierras o preparar guerreros, sino que éstos ya contaban con organizaciones sociales en las que se regulaban también situaciones que en la actualidad contemplan las distintas ramas del Derecho, como la civil, la penal, la mercantil, la laboral, e incluso constitucional de una manera incipiente. De igual manera, es importante recordar la gran raigambre de las culturas prehispánicas a las prácticas religiosas, que también tenían sus propias reglas.

Inicia Margadant su interesante obra citando a Herring, quien afirmó que “la historia del indio en las Américas debe escribirse con tiza para que sea fácil corregirla a la luz de los nuevos hallazgos que constantemente se presentan”²

El conocimiento actual de los ordenamientos del México precolonial nos llega a través de distintos instrumentos como son los códigos, entre ellos el Mendocino, el cual vierte una amplia panorámica de las costumbres y tradiciones de los pueblos indígenas, así como su interacción con los colonizadores españoles.

En el código Mendocino o colección Mendoza,³ se recabó una importante información y fue enviada a Carlos V, rey de España, con el propósito de describir la forma de vida de los indígenas, así como sus usos y costumbres y el ilimitado señorío que tenían los gobernantes sobre sus súbditos. A través de este instrumento, también se conoce cómo se regularon las relaciones familiares, rituales, ceremoniales, educación de los menores, forma de distribución de las tierras y sus

² HERRING, Hubert. Citado por Guillermo Floris Margadant en *“Introducción a la historia del derecho mexicano”*, Editorial Esfinge, décima reimpresión, México, 2011, Pág. 13

³ Denominación derivada de Don Antonio de Mendoza, último virrey de la Nueva España.

regímenes de propiedad, forma de tributación, instrucción guerrera, cultivo de sus parcelas, entre otras actividades que conformaban la vida diaria de los indígenas. Es el código Mendocino una de las fuentes más importantes y veraces de la etapa preclásica en la historia de México.

Hay que aclarar que como derecho prehispánico no se refiere a un solo grupo indígena, sino que existen algunas diferencias entre los pueblos aztecas, olmecas, mayas, tlaxcaltecas y texcocanos, todos ellos con distintas costumbres y valores éticos y obviamente, diversas regulaciones que adaptaron a sus necesidades, por lo tanto, se considera derecho consuetudinario genéricamente el que rigió en el país en las diversas etapas del México prehispánico, toda vez que algunos de estos grupos indígenas no fueron contemporáneos y había alrededor de 15 siglos de diferencia entre ellos, por lo que la regulación prehispánica variaba de acuerdo al tiempo y al lugar. Asimismo, es importante hacer notar que las normas que regían a los pueblos indígenas no constaban por escrito y se cambiaban de acuerdo a las situaciones, tal como iban aconteciendo en un momento determinado.

Existe una reticencia a aceptar que en la época prehispánica existían instituciones jurídicas, sino que éstas se les atribuyen a los colonizadores, ya que además de los códigos, no hay fuentes fehacientes de ellas que prueben su existencia. Básicamente puede considerarse que si bien existió una vasta regulación, no existieron ni las doctrinas ni las técnicas legislativas como fue el caso de otros países, particularmente europeos.

De los pocos vestigios materiales del derecho prehispánico están los relativos a la comunidad maya, de donde se colige sus costumbres tendientes a favorecer a los varones por encima de las mujeres, ya sea negándoles derechos sucesorios y absolutamente carecían de representación en las cúpulas del poderío, privilegios que no se les otorgaban. Asimismo, existían duras penas para las mujeres que violentaran disposiciones penales, comparativamente con las que se aplicaban al género opuesto. El sistema maya era eminentemente patriarcal y las mujeres no se

les reconocían derechos. Esta característica ya deja entrever el relegamiento de las mujeres, mucho del cual ya se ha erradicado de la legislación vigente, más no así en la idiosincrasia del mexicano actual.

Otro rasgo de la época prehispánica era la existencia de la esclavitud, característica que minimizaba los derechos fundamentales de los hombres sometidos a esta condición. Es ampliamente sabido sobre las marcas a fuego que con ellos se practicaba con el propósito de acreditar la propiedad, si es que así se puede llamar a esta costumbre.

En resumen, puede apreciarse en primer término que la regulación que existía en la época anterior a la colonización era principalmente consuetudinaria. Las prácticas diarias y sus costumbres se convertían en reglas obligatorias. De igual manera, poseían figuras que regían incipientemente las relaciones civiles, mercantiles y laborales, así como la regulación de las conductas indebidas bajo estrictas normas penales aplicadas bajo procedimientos sumarios y sin derecho a una defensa por parte del imputado. Otra característica del derecho precortesiano, era indudablemente la ausencia de formas democráticas dentro de la vida política de las comunidades indígenas, lo cual convertía al gobernante como un señor absoluto en la toma de decisiones, y solamente él tenía el ejercicio absoluto del poder.

1.2 Época colonial.

España, como una potencia marítima en el siglo XV, financió los viajes hacia tierras desconocidas, con el conocimiento y destrezas navieras de la época. Los reyes católicos españoles, Isabel y Fernando, subsidiaron diversas exploraciones una de las cuales, a cargo de Cristóbal Colón, culminó con el descubrimiento de las tierras americanas, y posteriormente, la colonización por parte de quienes habían escuchado sobre las riquezas que se atesoraban en el nuevo mundo.

A tierras mexicanas llega en 1521 el explorador Hernán Cortés con una corte de acompañantes que difundieron, a costa de sangrientos enfrentamientos, la cultura española, mezclándose así dos mundos que dieron origen a la raza mestiza, con una nueva lengua, la castellana, y una religión, la católica, que vino a echar abajo las adoraciones politeístas de los indígenas. Asimismo se dio la asimilación de los españoles a las recién descubiertas tierras, en donde se establecieron e impusieron nuevas reglas, en su posición de vencedores, dada la supremacía armamentista que poseían en relación con la indígena.

La religión, y obviamente el idioma común, fueron determinantes para el sometimiento de los pobladores de las tierras americanas a las regulaciones peninsulares. Los sacerdotes influyeron de manera importante en la conversión y sumisión a las nuevas reglas que les regirían. Nace de esta manera el llamado Derecho Indiano.

Este nuevo orden surge a raíz de la colonización como una necesidad de regular las distintas formas de relaciones humanas y sociales, las cuales en la era prehispánica se habían regido mediante reglas precarias nacidas, como ya se indicó anteriormente, de las costumbres de los indígenas.

Manzano relata cómo se hizo necesaria la introducción del derecho castellano citando la siguiente frase: *“las tierras nuevamente conquistadas e acrecentadas al señorío antiguo se han de regir por las leyes del reyno (sic) a quien se acrecienta”*⁴ Sin embargo, con la colonización surgieron algunas situaciones que hicieron necesaria la expedición de disposiciones para adecuarlas a la nueva realidad que nació con motivo de la unión de las dos culturas. Hay que decir también que no solo el Derecho Indiano se basó en el derecho peninsular, sino que hubo algunas disposiciones de este nuevo derecho que fueron plasmadas en la propia legislación de España; es decir, hubo una transculturación del Derecho Indiano y del peninsular.

⁴ MANZANO, Juan. *Historia de las recopilaciones de Indias*. Ediciones Cultura Hispánica, Madrid, 1950

Díaz López⁵ define al Derecho Indiano como “el conjunto de normas jurídicas o disposiciones legales que surgen por voluntad de los monarcas españoles o por las autoridades legítimamente constituidas en América, como delegación de los reyes, y que tuvieron como objetivo fijar y regular las relaciones políticas, administrativas, penales, civiles, económicas y sociales entre los pobladores de las Indias Occidentales”.

La observancia de las normas de la religión católica se convirtió en una regla general dentro de las disposiciones del nuevo derecho, haciéndose obligatoria su observancia para todos los casos. Sin embargo, hay que mencionar que el derecho indígena dejó de aplicarse paulatinamente, hasta que solamente rigió el Derecho Indiano.

Las normas del Derecho Indiano no rigieron solamente en el territorio mexicano, sino que se aplicaron a todas las colonias conquistadas por los españoles, a lo largo del continente americano. El contenido de éstas normas era de carácter práctico, es decir, se emitían o modificaban a modo, de acuerdo a las situaciones tal como se iban presentando, tal como era el caso del antiguo Derecho Romano. Supletoriamente al Derecho de Indias, se aplicaban las normas del Derecho Castellano.

A continuación, a manera de ejemplo, se presenta la portada de una publicación “Recopilación de las leyes de los reynos (sic) de las Indias, de 1681”.⁶ Esta regulación estuvo vigente hasta la independencia de México de España. Ésta contenía 9 libros y 218 títulos con más de 6,000 leyes sobre la fe católica, milicia, asuntos fiscales, administrativos, penales y penitenciarios, de poblamiento, entre otros.

⁵ DÍAZ López, Laurentino. *El derecho en América en el período hispano*. Universidad Santa María La Antigua, Panamá. 1989.

⁶ Fuente: <http://www.laguia2000.com/america-hispanica/el-derecho-indiano> consultada el 23 de octubre de 2011.



Fueron diversas las ordenanzas emitidas por el Consejo de Indias, un cuerpo colegiado, tipo actual de senado, para regular la vida en las colonias americanas, entre ellas, se mencionan las siguientes que en materia de desarrollo urbano cita Padilla Aguilar:⁷

- Primeras ordenanzas de la colonización, emitidas en 1513, establecen el esquema urbano de las ciudades de acuerdo a sus potenciales, es decir, mineras, agrícolas, comercial, etc.
- Ordenanzas de descripción, publicadas hasta el siglo XIX, las cuales contenían los planos y trazos urbanos.

⁷ PADILLA Aguilar, Ma. Teresa. *Cómo aparecieron las ciudades del nuevo mundo*. http://usuarios.multimania.es/odiseomalaga/mo_04.htm consultado el 23 de octubre de 2011.

Es menester mencionar que las condiciones en la vida de los indígenas, bajo las reglas impuestas desde la península española y aplicadas por los virreyes, no fueron precisamente mejores a aquellas que tenían antes de la conquista. La historia da cuenta de muchos abusos y saqueos, particularmente de las riquezas mineras. Sin embargo, el mestizaje en sí, también tuvo su lado benévolo; no puede afirmarse que todo fue bueno o malo, sino que fue diferente de ahí en adelante, se perdieron tal vez algunas tradiciones pero se adquirieron nuevas costumbres y manifestaciones culturales que hacen de México el país que ahora es. Más o menos, bajo ese contexto, se desarrolló la vida en la Nueva España donde el Derecho Indiano rigió por tres siglos más a partir de la instauración de la Colonia en tierras americanas.

1.3 Época independiente.

Se considera que la época independiente de México abarca desde 1821 hasta 1854, tal como lo afirma Treviño.⁸, otros autores marcan dicho período hasta 1876, pero en sentido amplio, puede afirmarse que México como país, nace jurídicamente a partir de su independencia de la corona española y así ha seguido hasta la actual época. Sin embargo, siglos antes ya existían organizaciones reguladas por disposiciones que permitían una vida llevadera, con instituciones que relativamente funcionaron y que permitían la convivencia pacífica.

Una importante tendencia independentista surgió en la Nueva España, la cual tenía como objetivo que México se convirtiera en un territorio autónomo, que dejara de ser regido por la corona española y poder crear sus propias leyes. La historia de México da cuenta de los cruentos enfrentamientos, así como la reseña de batallas heroicas que dieron inicio en 1810, al movimiento de independencia, enarbolando banderas de libertad y de soberanía. Al consumarse la independencia, en 1821, las

⁸ Treviño, Héctor. Historia de México. México: Castillo. 1997

leyes indianas dejan de aplicarse y nace el nuevo esquema legal que empieza a regir bajo un nuevo sistema político.

Se emite por primera vez, en el México independiente, un texto constitucional, considerado como la ley suprema del país, así como las diversas leyes reglamentarias que de ella emanan y que han regido en el independizado territorio. Éstas son, cronológicamente listadas, las siguientes:

- La constitución de Cádiz de 1812

- Constitución de Apatzingán

- La constitución de 1824

- La constitución de 1835

- La constitución de 1857

- La constitución de 1917

La organización del México independiente no ha sido fácil. Han convergido diversos factores que eventualmente han frenado el afán del país por ser más justo, pacífico y progresista, pero que favorecido por la solidez de sus instituciones, ha podido superar múltiples obstáculos en miras de una grandeza todavía por alcanzar. Los principios y valores del pueblo mexicano se han plasmado en cada uno de los textos constitucionales y atienden básicamente a los que se plantean a nivel universal.

1.4 México contemporáneo.

La etapa contemporánea de México inicia a partir del movimiento revolucionario en 1910. Los enfrentamientos duraron alrededor de 11 años más, pero es en 1917 la fecha en que se expide la constitución que a la fecha se encuentra vigente, denominada oficialmente Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

A partir de 1940 cesan las confrontaciones armadas y se inicia la época del México moderno, en donde se da la industrialización del país y a su vez, se consolida como un Estado soberano e independiente.

Durante la época contemporánea se dictan nuevas políticas en el país en diversas materias como laboral, educación, urbanismo, industria, agropecuaria, pesca, política exterior, entre otras, las cuales se integran a la constitución federal en forma de derechos sociales. A su vez, las entidades federativas también emiten, en forma libre y soberana, sus propios ordenamientos supremos.

El País en la etapa contemporánea, ha transitado por distintos modelos económicos, instaurándose el neoliberal como vigente. En este contexto, se le da al Estado la rectoría económica y quedan dichas facultades plasmadas en la constitución para el ejercicio del poder público en este rubro.

Es interesante el punto de vista de Denham⁹ quien señala, respecto de las nuevas tendencias constitucionalistas, lo siguiente: *"Efectivamente, el fin de la Segunda Guerra vendría a cambiar viejos paradigmas del constitucionalismo y pondría en entredicho doctrinas, posturas y teorías imperantes hasta ese entonces y haría surgir nuevas visiones y tendencias que vendrían a crear una verdadera revolución a nivel mundial que redefiniría, no sólo a la Constitución y el papel de ésta*

⁹ DE DIENHEIM Barriguete, Tendencias del constitucionalismo mundial a principios del siglo XXI. Revista Jurídica IUS, Universidad Latina de América <http://www.unla.edu.mx/iusunla32/reflexion/TENDENCIAS%20DEL%20CONSTITUCIONALISMO%20MUNDIAL%20AL%20PRINCIPIOS%20DEL%20SIGLO%20XXI.htm> consultada el 11 de diciembre de 2011.

en relación con el Estado y con el orden jurídico interno e internacional, sino que incluso vendría a modificar la concepción del Estado mismo en el mundo actual".

Capítulo 2.

Antecedentes históricos del constitucionalismo en México.

La Constitución de Cádiz.- Fue emitida en 1812 como producto del movimiento independentista en la Nueva España y también el primer acto soberano de la nación. Tuvo un contenido básicamente liberal, y no obstante que predominaron las clases burguesa y eclesiástica; además, ha sido una de las más extensas, ya que contenía 384 artículos y era muy rígida, lo cual imposibilitaba sus reformas si así fuera necesario.

Esta constitución, denominada de esa manera por haber sido redactada en la isla de León, en Cádiz, consagró la división de poderes; el ejercicio del mandato mediante la representación popular (excluyendo del derecho al voto a las mujeres, sirvientes domésticos y esclavos; y el derecho a ser votado, a quienes tuvieran rentas anuales consideradas inferiores); e introduce el concepto de soberanía, así como la voluntad de la nación de expedir sus propias leyes.

En materia de derechos fundamentales establece la igualdad, la inviolabilidad del domicilio, libertad religiosa y de imprenta, abolición de la tortura, entre otros.

Constitución de Apatzingán.- Fue promulgada en 1814 y su denominación formal fue Decreto Constitucional para la Libertad de la América Mexicana.

Lo relevante de esta constitución fue la declaración del catolicismo como la única religión oficial; la introducción del concepto de soberanía y la facultad de la

nación de dictar sus propias leyes; la división de poderes; el concepto de ciudadanía; inviolabilidad del domicilio; principio de igualdad y de presunción de inocencia; y la forma de integración en estados, como la nueva división política del territorio independiente. Básicamente en este texto se recogen las ideas y principios de Morelos y Pavón, plasmados en su obra Los Sentimientos de la Nación.

Esta ley suprema no fue aplicada ni tuvo validez, dado que el movimiento armado se encontraba en progreso fue controlado por las tropas reales, aunque finalmente, ya con la proclamación de la independencia se instauró la nueva nación denominada Estados Unidos Mexicanos.

La Constitución de 1824.- Ésta se emitió al derrocamiento del primer imperio mexicano de Agustín de Iturbide. Sus características fueron, en primer término, denominar Estados Unidos Mexicanos al territorio nacional, constituirse políticamente como una república representativa y federal, y reafirmar la fe católica como la religión oficial.

Previa la expedición de la constitución de 1824 que se comenta, surgieron dos corrientes, la centralista y la federalista., movimientos que más adelante dieron origen a los partidos políticos de tendencia liberal uno, y conservador el otro.

Por parte de los conservadores, había una actitud reacia a dividir el territorio en estados independientes porque existía la percepción que el Estado perdería fuerza y los pondría expuestos a otro posible intento colonizador por parte de España apoyada posiblemente por otras potencias europeas.

Finalmente, tras largos debates, se adoptó el sistema federalista, con estados libres, soberanos e independientes, tal como se encuentran erigidos actualmente.

La Constitución de 1835.- Esta constitución, también llamada las Siete Leyes, fue un instrumento centralista promovido por uno de los más nefastos

gobernantes que ha tenido México, Santa Anna, presidente con licencia pero con un gran encono en establecer dicho régimen, según se dice, para acrecentar su poder. No obstante el corte centralista conservadora del modelo instaurado por esta constitución, se conservó la división de poderes para el ejercicio de las funciones públicas. Incluso se creó un cuarto poder formado por ciudadanos, que a su vez, hubiesen desempeñado cargos públicos, como la presidencia, la vicepresidencia, diputados, senadores o magistrados del poder judicial, ya que se consideraba que eran aptos para revisar el ejercicio de las funciones a cargo de los otros poderes, ejecutivo, legislativo y judicial, respectivamente.

En los 15 artículos de que constaba esta constitución, ya aparecían plasmados algunos de los derechos fundamentales de los individuos, como la libertad de culto, de tránsito, de imprenta, de inviolabilidad a la propiedad privada, derechos de los ciudadanos (ciudadanía solo para quienes no fueran analfabetas y tuvieran un ingreso determinado). El resto del articulado del texto constitucional *en comento* reguló la estructura orgánica del Estado, así como su organización territorial. Posteriormente este texto constitucional fue abrogado y se regresó al régimen liberal.

La Constitución de 1857.- Esta constitución introduce la idea del liberalismo político, siendo su principal característica la abolición de los fueros y privilegios del ejército y de la iglesia, sin embargo, no pudo establecerse el principio de libertad de culto por presiones del sector secular, incluso bajo amenaza de excomuniación a todos aquellos quienes la promulgaran.

La vigencia de la constitución de 1857 enfrascó en una guerra de 10 años a los liberales y a los conservadores. Al final, se volvió al liberalismo bajo los principios sustentados por Benito Juárez con la victoria de la República.

En los debates que precedieron la expedición de la constitución de 1857, se afianzó el principio relativo a su naturaleza perpetua, o en palabras del juez de perfil liberal, Zerecero, mencionó que *“la República tendrá un código fundamental, que*

siendo conforme a sus necesidades, refuerce y consolide para siempre la paz y el orden".¹⁰ Este carácter de perpetuidad e inmutabilidad le daba una interpretación de rigidez a la constitución *en comento*. Sin embargo, opuestamente, surgió la corriente que apoyaba la flexibilización normativa de la constitución, ya que si se rechazaba tajantemente la posibilidad de efectuar las reformas que eventualmente se necesitaran, se haría del texto un auténtico fracaso.

Las Leyes de Reforma, promulgadas por Benito Juárez dieron el toque de legitimación a la constitución de 1857 quien además afirmó que dicho documento se constituiría como "*la base de nuestro derecho público*".¹¹ La igualdad de derechos y la soberanía, fueron dos importantes principios plasmados en esta constitución.

La Constitución vigente

La Constitución de 1917.- Una vez realizado el recorrido por las constituciones que han regido a partir de la independencia de México, se emite la constitución de 1917 la cual actualmente se encuentra vigente y que a su vez, fue el producto de otro movimiento armado: la revolución mexicana. La notoria desigualdad entre las clases sociales y la permanencia prolongada de Porfirio Díaz en el poder fueron detonantes para que se gestara el movimiento revolucionario, iniciándose de esta manera un nuevo contexto normativo.

Consta de nueve títulos, 136 artículos y los respectivos transitorios. Ha tenido diversas modificaciones y en la última se cambia la denominación de la parte dogmática, a fin de hacerla acorde a la corriente mundial que pugna por su respeto irrestricto de los derechos humanos, llamándose ahora "de los derechos humanos y sus garantías", comprendidos éstos en los primeros 29 artículos. Al resto del

¹⁰ Citado en el texto "*La constitución de 1857, homenaje en su CL aniversario*", Poder Judicial de la Federación, Colección Bicentenario Revolución, México, 2010, págs. 17 y 18

¹¹ Op. Cit. Pág. 18

articulado se le ha denominado la “parte orgánica” y establece la forma de integración del territorio nacional; las funciones de cada uno de los 3 poderes, entre otras disposiciones. Igualmente en el artículo 123 se consagran los derechos de los trabajadores que como ya se anotó antes, fue una de los reclamos de la Revolución Mexicana.

2.1 Derechos fundamentales.

La constitución de 1917, no obstante su carácter rígido, ha sido modificada a partir de su expedición, en casi 600 veces a fin de elevar a este rango algunas materias que revisten relevancia y que se requiere su ubicación en este nivel normativo.

Pregunta obligada sería el por qué no se emite una nueva constitución en vez de reformarla con tanta frecuencia. Tal vez la respuesta es que el propio texto, en su artículo 136 señala su “perpetuidad” de vigencia al establecer que:

“Artículo 136.-Esta constitución no perderá su fuerza y vigor, aún cuando por alguna rebelión se interrumpa su observancia. En caso de que por cualquier trastorno público se establezca un gobierno contrario a los principios que ella sanciona, tan luego como el pueblo recobre su libertad, se restablecerá su observancia, y con arreglo a ella y a las leyes que en su virtud se hubieren expedido, serán juzgados, así los que hubieren figurado en el gobierno emanado de la rebelión, como los que hubieren cooperado a ésta.”

Al respecto, menciona Uribe Árcate,¹² que una nueva constitución, merced a esta disposición arriba transcrita, haría que naciera “inconstitucional al haberse alterado el principio de inviolabilidad”

¹² URIBE Arzate, Enrique. Principios constitucionales y reforma a la constitución. Pág. 238, <http://www.ejournal.unam.mx/bmd/bolmex115/BMD11507.pdf>

Otros principios sirven de soporte a los derechos fundamentales y libertades establecidas en la constitución de 1917, vigente, como los que se mencionan a continuación:

- Derecho de igualdad (artículo 1);
- Derecho de los pueblos indígenas a preservar sus costumbres y tradiciones (artículo 2)
- Derecho de obtener educación gratuita y laica (artículo 3);
- Derechos de planificación familiar, vivienda y medio ambiente adecuado y protección a la niñez (artículo 4);
- Derecho al trabajo remunerado (artículo 5);
- Libertad de manifestación de las ideas y acceso a la información (artículo 6);
- Libertad de imprenta (artículo 7);
- Derecho de petición (artículo 8);
- Derecho de asociación (artículo 9);
- Derecho de posesión de armas no reglamentarias del Ejército (artículo 10);
- Libertad de tránsito (artículo 11);
- Desconocimiento de títulos de nobleza ni prerrogativas (artículo 12)

- Derecho a no ser juzgado por leyes privativas ni tribunales especiales (artículo 13)
- Derecho de audiencia, y a ser juzgado por tribunales previamente establecidos, con las formalidades legales (artículo 14)
- Derecho a no ser extraditado a los países en que se hubiese delinquido, si existe la condición de esclavitud (artículo 15)
- Derecho a la legalidad de los actos de las autoridades; derecho a la privacidad; y otros derechos y principios en materia de detenciones (artículo 16)
- Derecho de acceso a la justicia (artículo 17)
- Derechos en materia penitenciaria (artículo 18)
- Derechos de los detenidos (artículo 19)
- Derechos del procesado en el nuevo sistema de justicia penal (Artículo 20)
- El ministerio público (artículo 21)
- Derecho a no ser torturado; a la no confiscación de bienes, salvo en los casos de indemnización en materia civil o penal, o para la aplicación al pago de los impuestos (artículo 22)
- Derecho a no ser juzgado dos veces por el mismo delito (artículo 23)
- Libertad de culto (artículo 24)
- Rectoría económica del Estado (artículo 25)

- Facultad del Estado de organizar el Sistema Nacional de Planeación
A los artículos 25 y 26 se les menciona como el principio de rectoría económica del Estado.
- Derechos agrarios (artículo 27)
- Derecho a la libre competencia (artículo 28)
Suspensión de derechos fundamentales solamente en caso de peligro a la paz social o emergencias sanitarias (artículo 30).

Señala Manuel Atienza en su obra el sentido del Derecho¹³, que de acuerdo a un consenso reciente, los derechos humanos se han convertido hoy en día en pruebas para una teoría de la justicia, debido a que regularmente identificamos la justicia con los derechos humanos, pensando en último de los casos que un ordenamiento jurídico que no reconozca o que no sea capaz de proteger eficazmente los derechos fundamentales de los individuos no podrá ser calificado como un orden justo.

Por eso examinamos la validez de una determinada concepción de la justicia examinando que tipos de derechos se pueden extraer de sus principios y la manera como aparecen fundamentados esos derechos.

Conforme lo señalado por Atienza, el consenso actual en torno a los derechos humanos, es un hecho muy significativo, lo anterior se manifiesta tal y como lo señalamos en otro apartado del presente, en que ha llegado posterior a la segunda guerra mundial, siendo que en el siglo XIX, los derechos humanos definían una cierta concepción de la ética y la política: la de los liberales y la de algunos socialista utópicos, aun y cuando anteriormente tanto el utilitarismo como el marxismo fueron contrarios a los derechos humanos.

¹³ Atienza, Manuel, el Sentido del Derecho, 2012 Editorial Planeta página. 229 a 236

Los derechos humanos multicitados, corresponden al mínimo que de ellos se les reconocen u otorgan, según el caso, a los individuos dentro de la República Mexicana, los cuales a lo largo de la constitución se encuentran establecidos como los preceptos basados en los principios y valores contenidos en la propia Constitución.

Los que constituyen los derechos fundamentales de las personas, cualesquiera que sea la condición de éstos dentro del país, no se limitan, sino que su respeto irrestricto es exigible a través de los distintos medios de defensa previstos en las leyes, en recursos ordinarios, o mediante el juicio de amparo ante el tribunal constitucional.

Indica Atienza ¹⁴que la expresión derechos humanos tiene una fuerte carga emotiva de signo positivo, y esto hace que en ocasiones carezca, pero esto que pareciera ambiguo, porque el contexto de uso pareciera requerir siempre de la referencia a un sistema normativo, pudiendo tratarse de un sistema de derecho positivo, es decir de un sistema moral o bien de un ordenamiento como o el Derecho Internacional, cuyo estatus es de difícil apreciación, por lo que en consecuencia los derechos humanos son en ocasiones auténticos derechos jurídicos, y otras veces exigencias-derechos-morales y algunas otras imponen un tipo de pretensión que se sitúa a la mitad del camino entre el derecho y la moral.

2.2 La supremacía constitucional.

En el sistema mexicano, el artículo 133 establece la jerarquía normativa, en los siguientes términos:

¹⁴ Atienza, Manuel, El sentido del Derecho, Editorial Planeta S.A. 2012, paginas 221-224

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

De la anterior redacción, se colige claramente la supremacía que tiene la Constitución sobre los demás ordenamientos legales, incluidos los tratados internacionales.

Decir que la Constitución es ley suprema implica necesariamente que se efectúe una adecuada interpretación de sus preceptos, ya que de ella emanan las demás leyes. De tal suerte, que una inadecuada apreciación puede tener como consecuencia la expedición de leyes anticonstitucionales, recurridas sin lugar a dudas ante los tribunales constitucionales. Los problemas de interpretación o contradicción de las leyes los dilucida la Suprema Corte de Justicia, quien fija el alcance y contenido a través de la jurisprudencia.

La complejidad de la vida moderna ha favorecido que los problemas sean también complejos. Si bien nuestro sistema de gobierno se basa en la teoría expuesta por Montesquieu respecto de la división de poderes, encontramos que no obstante ello, por virtud de nuestro sistema presidencialista, el Poder Ejecutivo ha quebrantado ese esquema doctrinal, incluso el constitucional, para adjudicarse facultades que rebasan el sistema de pesas y balanzas.

Esto constituye un claro ejemplo de que se deja de lado el principio de supremacía constitucional a favor de prerrogativas a un solo poder.

No obstante que la práctica ha permitido que se cometan vulneraciones a la Constitución, no deja de ser la garante del estado de derecho, en que se cumple cabalmente la ley suprema y todas aquellas de que ella emanan en beneficio del bien común y los intereses colectivos.

Capítulo 3.

Un caso concreto de ponderación de derechos fundamentales en la normatividad mexicana.

En este capítulo se expondrá el supuesto de una contraposición de derechos fundamentales establecidos en la Constitución Mexicana. En principio es importante indicar que la ponderación de derechos implica la delimitación y fijación del alcance de una norma, en función del orden público y el principio del mayor beneficio. En otras palabras, el planteamiento en materia de ponderación significa determinar qué derecho es más susceptible de respetabilidad sobre otro.

Planteamiento:

¿Se contraponen el ejercicio del derecho a la información, el derecho a la privacidad personal y a la libertad de expresión?

La intromisión en la vida privada o íntima de las personas u otras personas ligadas a su entorno familiar, se constituye como una constante que se ha agudizado implacablemente merced a los adelantos de la tecnología en los medios de comunicación, y a la comercialización de la información noticiable, con un sensacionalismo desmedido, causa en ocasiones graves consecuencias, a veces irreversibles, al prestigio y reputación, por la difusión de información no autorizada, o por las afirmaciones, ciertas o calumniosas a aquellos que se ven expuestos públicamente por el tipo de actividades que realizan.

Premisas constitucionales:

- El artículo 6 constitucional consagra como derecho fundamental, el acceso de las personas a la **información**, con las limitaciones que establezcan las leyes, prevaleciendo el principio de máxima publicidad.
La vida privada y los datos personales se protegerán en los términos y con las excepciones de ley.
Asimismo, este precepto establece el derecho de las personas de manifestar libremente sus ideas (libertad de **expresión**).
- El artículo 16 constitucional señala en uno de sus párrafos, que toda persona tiene derecho a la **protección de sus datos personales**, al acceso, rectificación y cancelación de los mismos, así como a manifestar su oposición, en los términos que fije la ley, la cual establecerá los supuestos de excepción.
En otro párrafo, el mismo precepto señala que las comunicaciones privadas son inviolables y que la ley sancionará penalmente cualquier acto que atente contra la libertad y primacía de las mismas.

Opinión.

Es bien sabido por los diversos medios de comunicación, cómo se difunden sin ningún recato, los datos privados de personajes públicos.

Es importante dejar de manifiesto la línea entre la vida privada y la vida pública de aquellas personas, que por su actividad u oficio, ha destacado y se ha convertido en noticiable, es decir, que sus actividades se convierten en tópico de interés general, más no de interés público.

La intromisión en la vida íntima y privada de las personas y sus familiares ha ocasionado que se vulnere la reputación de las personas, quedando “señaladas” por la información que se hizo pública, sin su consentimiento.

Por otra parte, es un derecho fundamental aquel que tenemos las personas de conocer la información que se genera en torno a los personajes públicos, sin embargo, también es una obligación respetar su espacio vital que le corresponde ocupar para sí mismo y sus más allegados.

En principio puede decirse que tanto la libertad de expresión, como el derecho a la información y el derecho a la privacidad, son derechos humanos, plasmados en el texto constitucional, tienen el mismo rango y su exigibilidad es irrestricta. Sin embargo, es necesario establecer el contexto y circunstancias dentro de las cuales se reclama el ejercicio de cada uno de ellos para proceder a su ponderación en aquellos casos en que uno se contrapone al otro.

- a) El ejercicio del derecho a la intimidad y protección de los datos personales es un derecho primario que debe existir *per se*, es decir, que debe respetarse sin restricciones por ser inherente a la persona y que impacta eventualmente su calidad de vida y su dignidad.

Además, en algunos casos, el abuso del ejercicio del derecho a la información por parte de otras personas o de la libertad de expresión, puede afectar otros derechos como podrían ser la integridad física cuando la difusión de la información alcanza un grado extremo. El ejercicio del derecho de protección de la intimidad no debe ser condicionado, salvo en los casos en los que la misma persona así lo autorice, se publiquen datos sobre su vida privada. La constitución no otorga este derecho, sino que lo reconoce.

- b) Por otra parte, el derecho a la información sí tiene sus acotaciones, como es el que se trate de datos que se difundan con un fin específico y que satisfaga

la característica del interés de la colectividad, no contravenga el orden público y que tenga un efecto de beneficio a quienes se dirija dicha información.

Los derechos no son de ejercicio irrestricto, sino que significan libertades con limitaciones dictadas por otros valores y principios, y siempre debe ponderarse aquél que implique el mayor beneficio y el menor daño al individuo.

c) La libertad de expresión es un derecho humano pero no es un derecho absoluto, ya que está acotado por los derechos de otras personas a no ser calumniadas o injuriadas, lo que significa que la manifestación de las ideas no puede ejercitarse irrestrictamente sino que tiene como límite, por ejemplo, que no se dañe la reputación de otros.

A continuación se mencionan dos tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sobre derechos a la intimidad, propia imagen, identidad personal y sexual:

DERECHOS A LA INTIMIDAD, PROPIA IMAGEN, IDENTIDAD PERSONAL Y SEXUAL. CONSTITUYEN DERECHOS DE DEFENSA Y GARANTÍA ESENCIAL PARA LA CONDICIÓN HUMANA. Dentro de los derechos personalísimos se encuentran necesariamente comprendidos el derecho a la intimidad y a la propia imagen, así como a la identidad personal y sexual; entendiéndose por el primero, el derecho del individuo a no ser conocido por otros en ciertos aspectos de su vida y, por ende, el poder de decisión sobre la publicidad o información de datos relativos a su persona, familia, pensamientos o sentimientos; a la propia imagen, como aquel derecho de decidir, en forma libre, sobre la manera en que elige mostrarse frente a los demás; a la identidad personal, entendida como el derecho de todo individuo a ser uno mismo, en la propia conciencia y en la opinión de los demás, es decir, es la forma en que se ve a sí mismo y se proyecta en la sociedad, de acuerdo con sus caracteres físicos e internos y sus acciones, que lo individualizan ante la sociedad y permiten identificarlo; y que implica, por tanto, la identidad sexual, al ser la manera en que cada individuo se proyecta frente a sí y ante la sociedad desde su perspectiva sexual, no sólo en cuanto a sus preferencias sexuales sino, primordialmente, en cuanto a cómo se percibe él, con base en sus sentimientos y convicciones más profundos de pertenencia o no al sexo que legalmente le fue asignado al nacer y que, de acuerdo a ese ajuste personalísimo en el desarrollo de cada individuo, proyectará su vida en todos los ámbitos, privado y público, por lo que al ser la sexualidad un elemento esencial de la persona y de su psique, la autodeterminación sexual forma parte de ese ámbito

propio y reservado de lo íntimo, la parte de la vida que se desea mantener fuera del alcance de terceros o del conocimiento público. Por consiguiente, al constituir derechos inherentes a la persona, fuera de la injerencia de los demás, se configuran como derechos de defensa y garantía esencial para la condición humana, ya que pueden reclamarse tanto en defensa de la intimidad violada o amenazada, como exigir del Estado que prevenga la existencia de eventuales intromisiones que los lesionen por lo que, si bien no son absolutos, sólo por ley podrá justificarse su intromisión, siempre que medie un interés superior.

Amparo directo 6/2008. 6 de enero de 2009. Once votos. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretaria: Laura García Velasco.

DERECHOS A LA PRIVACIDAD, A LA INTIMIDAD Y AL HONOR. SU PROTECCIÓN ES MENOS EXTENSA EN PERSONAS PÚBLICAS QUE TRATÁNDOSE DE PERSONAS PRIVADAS O PARTICULARES. Las personas públicas o notoriamente conocidas son aquellas que, por circunstancias sociales, familiares, artísticas, deportivas, o bien, porque han difundido hechos y acontecimientos de su vida privada, o cualquier otra situación análoga, tienen proyección o notoriedad en una comunidad y, por ende, se someten voluntariamente al riesgo de que sus actividades o su vida privada sean objeto de mayor difusión, así como a la opinión y crítica de terceros, incluso aquella que pueda ser molesta, incómoda o hiriente. En estas condiciones, las personas públicas deben resistir mayor nivel de injerencia en su intimidad que las personas privadas o particulares, al existir un interés legítimo por parte de la sociedad de recibir y de los medios de comunicación de difundir información sobre ese personaje público, en aras del libre debate público. De ahí que la protección a la privacidad o intimidad, e incluso al honor o reputación, es menos extensa en personas públicas que tratándose de personas privadas o particulares, porque aquéllas han aceptado voluntariamente, por el hecho de situarse en la posición que ocupan, exponerse al escrutinio público y recibir, bajo estándares más estrictos, afectación a su reputación o intimidad.

Amparo directo 6/2009. 7 de octubre de 2009. Cinch votos. Puente: Sergio A. Val's Hernandez. Secretaries: Laura Garcia Velasco y José Alfaro Vargas Ordeals

La segunda tesis transcrita es evidentemente vulnerable de los derechos fundamentales de las personas notorias. Si bien por esfuerzo propio los personajes públicos han destacado en diversas actividades como las que refiere la S.C.J.N, dicho afán, salvo aquel manifestado expresamente por el individuo en lo particular, no indica que otros tengan un derecho irrestricto de intromisión impune en su entorno íntimo, con consecuencias de alcance desconocido al momento de ejercer dichos derechos de expresión o información.

Conclusión.

La Constitución, en cualquier País, constituye la norma suprema que debe garantizar el respeto a los derechos fundamentales de las personas. Si bien un texto constitucional puede ser temporal para ajustarse a la realidad de una época, también es cierto que existen principios y valores universales perennes que deben insertarse en las normas que en ella se plasmen, ya que éstos no tienen lugar, tiempo o límites, salvo aquellos que en su ejercicio se contrapongan con los de los demás individuos.

El reconocimiento a la titularidad de derechos fundamentales significa un gran avance en los países que se precian de preservar el estado de derecho. Sin embargo, hay que diferenciar entre aquellos derechos que se reconocen y los que se otorgan. Los derechos reconocidos son los que son inherentes a la calidad humana y deben protegerse, sin más limitación que el respeto de los derechos de otros individuos.

Es importante cuidar el orden constitucional, ya que como Ley Suprema, se convierte en el instrumento garante del respeto a los derechos humanos y fundamentales del individuo. El juzgador, al resolver, tiene una gran tarea que debe cumplir con un alto sentido de responsabilidad y ética para que en la medida de lo posible, se alcance el estado justo y equitativo a que todos tienen derecho.

Las constituciones deben ser dinámicas, es decir, deben adaptarse a los tiempos, ya que los valores aunque intemporales y perennes, pueden tener una naturaleza que pueden sufrir variaciones en su ejercicio, dependiendo de los usos y costumbres de una época determinada. Por tal motivo, también es importante la función de los legisladores, a fin de expedir los lineamientos normativos que hagan prevalecer los valores esenciales de la vida y las libertades, siempre en procuración de la convivencia pacífica entre todas las personas.

Fuentes de consulta.

Bibliografía.

- CASO, Alfonso. "El pueblo del sol" tercera edición, editorial: Fondo de Cultura Económica, México, 1996.
- DE DIENHEIM Barriguete, Tendencias del constitucionalismo mundial a principios del siglo XXI. Revista Jurídica IUS, Universidad Latina de América, <http://www.unla.edu.mx/iusunla32/reflexion/TENDENCIAS%20DEL%20CONSTITUCIONALISMO%20MUNDIAL%20AL%20PRINCIPIOS%20DEL%20SIGLO%20XXI.htm>
- DÍAZ López, Laurentino. *El derecho en América en el período hispano*. Universidad Santa María La Antigua, Panamá.1989.
- HERRING, Hubert. Citado por Guillermo Floris Margadant en "Introducción a la historia del derecho mexicano", Editorial Esfinge, décima reimpresión, México, 2011.
- MANZANO, Juan. *Historia de las recopilaciones de Indias*. Ediciones Cultura Hispánica, Madrid, 1950.
- PADILLA Aguilar, Ma. Teresa. *Cómo aparecieron las ciudades del nuevo mundo*. http://usuarios.multimania.es/odiseomalaga/mo_04.htm consultado el 23 de octubre de 2011.
- TREVIÑO, Héctor. *Historia de México*. México: Castillo. 1997.
- URIBE Arzate, Enrique. *Principios constitucionales y reforma a la constitución*. Pág. 238, <http://www.ejournal.unam.mx/bmd/bolmex115/BMD11507.pdf>
"La constitución de 1857, homenaje en su CL aniversario", Poder Judicial de la Federación, Colección Bicentenario Revolución, México, 2010.

NORMATIVIDAD

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
Constitución Española
Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (México)

INTERNET

<http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/5/2381/12.pdf>
<http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/jurid/cont/24/pr/pr6.pdf>
<http://www.laguia2000.com/america-hispanica/el-derecho-indiano>



REFORMAS FISCALES. RESPONSABILIDAD DE LOS DIRECTIVOS Y ASESORES EN LOS DELITOS FISCALES Y OBLIGACIONES EN MATERIA DE LAVADO DE DINERO



Mtro. Erick Fimbres Ramos

**“EL COCO DE LOS CONTRIBUYENTES”
REFORMAS FISCALES. RESPONSABILIDAD DE LOS DIRECTIVOS Y
ASESORES EN LOS DELITOS FISCALES Y OBLIGACIONES EN MATERIA DE
LAVADO DE DINERO**

Mtro. Erick Fimbres Ramos

La “REFORMA FISCAL 2014” no ha dejado de ser tema de novedad, ¿cómo no? Es una de esas cuestiones de las que no se puede dejar de hablar, día a día nos afecta a todos los mexicanos y mexicanas y a todos los sectores económicos; por principio de nuestra Constitución Federal su artículo 31 fracción IV dispone que todos los mexicanos estamos obligados a contribuir al gasto público de la Federación, Distrito Federal, Estado y Municipio en que residamos de la forma proporcional y equitativa que dispongan las leyes, pero, sin justificar la actuación del Estado, sin esas contribuciones de las que se allega de recursos, simplemente no podría cumplir con el fin esencial de todo Estado, otorgarnos servicios de salud, educación, seguridad, infraestructura, etc., y muy importante que éstos sean de calidad, sin embargo dichas contribuciones primero, deben estar establecidas en la ley y segundo deben ser proporcionales y equitativas, es decir, en proporción a la capacidad económica de la persona a la que se dirige la obligación y por igual a todos y a todas.

Nuestra región no está exenta de los efectos de la reforma, la homologación del IVA al 16% con el resto del país nos puso en una situación de incompetencia ante el mercado vecino del Estado de California, donde sólo se paga el 7.5% del impuesto al consumo (menos de la mitad que en México); recientemente la importación de vehículos con título “salvage” por decreto fue prohibida; los constantes operativos de la Administración Regional de Auditoría de Comercio Exterior del SAT contra los autos “chocolate” ha traído un sinnúmero de inconformidades por parte de los baja californianos y principalmente los tijuanaenses en contra de los abusos de las autoridades aduaneras; las condiciones, características y contextos social, comercial,

geográfico, económico y cultural de Tijuana, son únicas en el mundo, sin menospreciar la Zona Metropolitana (Tijuana-Tecate-Rosarito), el Puerto de Ensenada y por supuesto la Capital del Estado, Mexicali, cada una tiene sus particularidades, por ello como especialista en Materia Fiscal, Aduanera y Penal-Fiscal, me siento con la obligación social y moral de participar con mis compañeros académicos, abogados postulantes, fiscalistas, contadores, administradores y con la sociedad baja californiana *en general*, que, derivado de la entrada en vigor, el primero de enero de 2014, del nuevo Código Fiscal de la Federación, el SAT cuenta con facultades renovadas y ahora se le considera el “COCO” de los contribuyentes.

Es una realidad la responsabilidad penal de las personas jurídicas (morales) en los delitos cometidos en nombre de las compañías, y en su provecho, por sus representantes legales, administradores, asesores, contadores e incluso abogados.

Las personas morales pueden ser también declaradas responsables de los delitos cometidos, en el ejercicio de actividades sociales y por cuenta y en provecho de las mismas, por quienes, estando sometidos a la autoridad de sus representantes legales, administradores, asesores, abogados y contadores, han podido realizar los hechos por una falta de control efectivo; ahora las compañías deben adoptar sistemas de prevención para evitar o detectar la posible comisión de ilícitos fiscales.

Cabe en este espacio, diferenciar entre la “evasión” y la “elusión” fiscal, siendo lo primero la planeación debida y conforme a derecho, sin apartarnos del marco legal, para que en base a lo que la Ley permite, reducir el pago del impuesto lo máximo posible, sin incurrir en ninguna conducta antijurídica o incluso ilícita; por lo segundo debemos entender que es la conducta ilícita, reprochable, normalmente empleada, con artimañas y engaños o aprovechándose del error en el que la autoridad pueda encontrarse para evadir el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte del contribuyente, lo cual está previsto como Delito y sus consecuencias son sanciones privativas de la libertad que van desde 3 meses a 9 años de prisión dependiendo del perjuicio que se le haya ocasionado a la Hacienda Pública, pena que puede ser

aumentada en una mitad cuando se trate de defraudación calificada, que es cuando se emplean artimañas para afectar al fisco.

Responsabilidad penal de los asesores

Los abogados, contadores, agentes aduanales que propongan, establezcan o lleven a cabo por sí o por interpósita persona mecanismos vinculados con esquemas ilícitos o incumplimiento de obligaciones fiscales que deriven en un delito fiscal, pueden ser procesados y sancionados por delitos fiscales. (Artículo 95-fracción IX del Código Fiscal de la Federación).

Bajo ese entorno ahora resultan responsables también por los delitos fiscales el administrador único, presidente del consejo de administración, director general, gerente o quien ostente las facultades y atribuciones de administración o de dominio.

Defraudación fiscal

Además a partir de la reforma fiscal se considera DEFRAUDACIÓN FISCAL el hecho de que existan datos de que los ingresos, recursos o cualquier otro beneficio provienen de operaciones con recursos de procedencia ilícita y se puede seguir simultáneamente el delito de Defraudación Fiscal junto con el de Operación con Recursos de Procedencia Ilícita previsto en el artículo 400 Bis del Código Penal Federal (Artículo 108 tercer párrafo CFF).

Código Fiscal de la Federación

Aunado a todo lo anterior, la reforma trajo consigo el recrudecimiento de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, con el pretexto del uso de los

medios electrónicos, sin brindar certeza alguna a los contribuyentes, así como la creación de conductas delictivas; dichos cambios estructurales al Código Fiscal Federal resultan el mecanismo perfecto para terminar de atornillar o amarrar los diversos cambios en el resto de los preceptos que formaron parte de dicha reforma, con fines de ampliar la base gravable.

Los delitos fiscales en la legislación mexicana están contenidos en el Código Fiscal de la Federación y pertenece al campo de los denominados “*Delitos Especiales*” por estar previstos en un ordenamiento diferente al Código Penal; para su persecución dicho ordenamiento prevé tres requisitos: querrela, declaratoria de perjuicio o denuncia, dependiendo del delito de que se trate:

- CONTRABANDO

- PRESUNCIÓN DE CONTRABANDO

- EQUIPARABLE AL CONTRABANDO

- CONTRABANDO CALIFICADO

- DEFRAUDACIÓN FISCAL

- EQUIPARABLE A LA DEFRAUDACIÓN FISCAL

- DEFRAUDACIÓN FISCAL CALIFICADA

- DELITOS RELACIONADOS CON EL RFC

- DELITOS RELACIONADOS CON LA CONTABILIDAD

- DELITOS DE DEPOSITARIOS O INTERVENTORES INFIELES

- DELITOS RELACIONADOS CON REGISTROS FISCALES

- DELITOS FISCALES COMETIDOS POR SERVIDORES PÚBLICOS

- ROBO EN RECINTO FISCAL O FISCALIZADO

- ROBO DE COMBUSTIBLE QUE NO CUENTE CON TRAZADORES

Hoy en día y derivados de las nuevas atribuciones de fiscalización del SAT conviene estar bien informado y bien asesorado para evitar incurrir en delitos fiscales, es válido asesorarse para pagar menos, pero siempre hacerlo dentro del marco legal, y si por cualquier motivo nos vemos involucrados en un delito fiscal es conveniente asesorarse por un abogado especialista en materia penal-fiscal. No cualquier penalista, ni fiscalista, conoce la materia, ésta es muy técnica y presenta ciertas peculiaridades que la diferencian de una y otra materia, como lo es las condiciones y requisitos para obtener la libertad provisional bajo caución o para que un sentenciado por delito fiscal sea merecedor de un beneficio preliberacional, ya que para ello el interés fiscal debe de estar satisfecho o garantizado a satisfacción del Fisco Federal.

Obligaciones antilavado:

Desde que México se hizo miembro del **GAFI (Grupo de Acción Financiera Internacional)** en el año 2000, ha tenido que someterse a los acuerdos adoptados por el grupo en materia de terrorismo y blanqueo de capitales provenientes de operaciones criminales, en un inicio terrorismo y narcotráfico, pero hoy en día son muchas las actividades ilícitas que desarrolla la delincuencia organizada, el secuestro, extorción, trata de blancas, narcomenudeo, cobro de plazas, etc., lo que pretenden los integrantes de este grupo, entre ellos México, es mermar el poder económico que a través de sus actividades delincuenciales ganan dichas

organizaciones, que someten a procesos de lavado, los recursos procedentes de sus actividades ilícitas, invirtiéndolas en negocios aparentemente lícitos, para que los recursos salgan limpios; por lo que a través de estos mecanismos de control adoptados por los países del GAFI contrarrestar su poder económico y con ello evitar que crezcan, se propaguen, ganen poder, control y con ello causen más daño a la sociedad, en ese sentido el GAFI emitió 40 recomendaciones a los países miembros de la organización para incluir en su legislación interna para dicho combate, control y prevención y así el 28 de diciembre de 1989, se adicionaba el artículo 115 bis al Código Fiscal de la Federación, mismo que es el antecedente del actual delito de operaciones con recursos de procedencia ilícita establecido en el Código Penal Federal en su artículo 400 bis.

En mayo de 1996, se crea el Capítulo Segundo del Título Vigésimo Tercero del Código Penal Federal y se incluye, dentro de tal normatividad, el tipo penal denominado: **“Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita”**, dentro del mismo, se define lo que se conoce como lavado de dinero, siendo ésta la actividad desarrollada por cualquier persona que no requiere de una calidad específica, la cual ejecuta por sí o por interpósita persona, algún acto mercantil o de comercio, de transporte o transferencia, involucrando recursos, derechos, bienes de cualquier naturaleza, pero con conocimiento de que éstos proceden o representan el producto de un delito o actividad ilícita, y siempre que la conducta se realice con el propósito ya sea de ocultar, pretender ocultar, encubrir o impedir que se conozca el origen, localización, destino o propiedad de los mismos o cuando se tiene como propósito el alentar con los mismos una actividad ilícita.

En las reuniones del **GAFI** participan, además observadores y organizaciones internacionales como el Banco Mundial, el Fondo Monetario Internacional, Interpol y Europol, las Naciones Unidas y la Organización para la Cooperación Económica y el Desarrollo (OCDE).

Orígenes de la Criminalización:

Al lavado de dinero se le considera como un fenómeno de carácter social y económico, en vista que tiene un origen que está condicionado por diversas acciones ilegales, que a su vez se gestan en el desorden y la descomposición social. Esto quiere decir que el fenómeno del lavado de dinero tiene como fuentes a otros fenómenos sociales que lo alimentan y fortalecen.

Asimismo en base a su connotación económica, es que su accionar se desarrolla, se genera y se moviliza al interior del sistema financiero de cada uno de los países, y para ello requiere necesariamente de dinero fresco en efectivo o de bienes en general.

Lo anterior son los antecedentes y justificación de las actuales obligaciones implementadas por el Gobierno Federal en las nuevas leyes decretadas “Ley Federal de Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita” (DOF 17 octubre 2012) mejor conocida como “Ley antilavado”, así como su Reglamento y las Reglas Generales para su control y operación denominadas “Reglas de Carácter General a que se refiere la Ley Federal de Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, mismas que establecen ciertas “actividades vulnerables”, desde mi punto de vista “**(todas)**”, pero de manera puntual somete a las Instituciones de Crédito, al respecto la Secretaría de Hacienda y Crédito Público emitió diversas leyes financieras que dieron fundamento legal al Régimen de Prevención y Combate al Lavado de Dinero y Financiamiento al Terrorismo (RPCLDFT).

Para ello se creó la UIF (Unidad de Inteligencia Financiera) perteneciente a la SHCP por Decreto del 7 de mayo de 2004, y es la encargada de implementar y dar seguimiento a los mecanismos de prevención y detección de actos, omisiones y operaciones que pudiesen estar relacionados con los delitos descritos anteriormente.

Las instituciones deben establecer mecanismos para agrupar y seguir las operaciones que de manera individual, realicen sus clientes o usuarios en efectivo, en moneda extranjera o con cheques de viajero, por montos iguales o superiores al equivalente a 500 dólares de los Estados Unidos de América o su equivalente en divisas.

De igual manera se han unificado esfuerzos a nivel mundial y se han consolidado "**listas negras**" como un instrumento enfocado a crear un padrón de personas, instituciones, organizaciones e incluso países que deben ser discriminados o excluidos por estar involucrados en el crimen organizado o el terrorismo o facilitarlos o fomentarlos.

El artículo 38 de las Reglas de Carácter General de la Ley Federal de Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita prescribe que la Unidad de Inteligencia Financiera (UIF) "*establecerá mecanismos de prevención para que quienes desarrollen las actividades vulnerables, eviten ser utilizados para la realización de actos u operaciones que permitan la comisión de los delitos relacionados con recursos de procedencia ilícita o el financiamiento al terrorismo, mediante las listas que emitan las autoridades nacionales, las de otros países u organismos internacionales, siempre que se consideren oficialmente formuladas en los términos de los instrumentos internacionales.*"

En seguimiento a esa disposición la UIF expidió el 22 de enero de 2014 la Resolución por la que se Establece el Mecanismo para Prevenir la Realización de Actos u Operaciones que permitan la Comisión de los Delitos a que se refieren los artículos 1 y 19 del Reglamento de la Ley Federal de Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita.

Sin embargo dichas listas y resolución, **tienen el carácter de confidencial** y por ende no han sido publicadas en el Diario Oficial de la Federación o en el Sistema del

Portal para la Prevención de Lavado de Dinero y solo serán notificadas a las personas que hayan realizado el alta en el citado Portal, dentro de las 24 horas siguientes a su emisión o modificación.

La Resolución establece que los sujetos obligados observarán e implementarán *los mecanismos de prevención* que consisten en la aplicación de ciertos actos a las personas que están en las listas negras publicadas por la UIF, por estar involucradas en delitos con recursos de procedencia ilícita y conexos.

El artículo 5º de la Resolución indica que quienes realicen actividades vulnerables deberán, sin previo aviso, respecto de las personas encontradas en las listas negras:

- Suspender de manera preventiva e inmediata los actos u operaciones con ellas.
- Inmovilizar preventiva e inmediatamente los recursos, derechos o bienes de cualquier naturaleza que sean propiedad o estén en control del sujeto que esté en el listado, sin trascender el carácter con el cual los tenga a su disposición.
- Informar a la UIF del cumplimiento de las medidas preventivas adoptadas dentro de las 24 horas siguientes, a través de los medios electrónicos y en el formato oficial.

Recientemente Luis Videgaray Caso, titular de la SHCP, declaró que las listas negras serían publicadas en breve con la información proveniente de la GAFI, ONU y OFAC.

A lo anterior, hay que añadir, las ya obligatorias declaraciones informativas al SAT en materia de Lavado de Dinero, establecidas en las referidas Reglas de

Carácter General, cuyos requisitos están establecidos en los anexos de las mismas para cada tipo de operación.

Fuentes de información:

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Código Fiscal de la Federación.- Publicado en el Diario Oficial de la Federación del 09-12-2013

Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita.- Publicada en el DOF 17-10-2012

Decreto del 07 de mayo de 2004 publicado en el DOF mediante el cual se reforma el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Reglamento de la Ley del Servicio de Tesorería de la Federación

Reglamento para la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia ilícita.- Publicada en el DOF 16-08-2013

Tesis de Grado que para obtener el Grado de Maestro en Derecho Fiscal presentó el suscrito ERICK FIMBRES RAMOS en Mayo de 2005 bajo el título "El Órgano Investigador del Fuero Federal ante los Delitos Fiscales" UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE FRESNILLO

Revista "IDC ASESOR JURÍDICO Y FISCAL" número 330 31/JUL/2014



RÉGIMEN DE INCORPORACIÓN FISCAL Y EL PADRÓN DE IMPORTADORES ¿CONSTITUCIONAL O INCONSTITUCIONAL?



Lic. Isabel Gómez Aquino

RÉGIMEN DE INCORPORACIÓN FISCAL Y EL PADRÓN DE IMPORTADORES ¿CONSTITUCIONAL O INCONSTITUCIONAL?

Lic. Isabel Gómez Aquino

El artículo 59 de la Ley Aduanera establece diversas obligaciones a cargo de los importadores, señalando en su fracción IV la obligación de inscribirse en el Padrón de Importadores y en su caso en el Padrón de Importadores de Sectores Específicos, o bien en el Padrón de Exportadores Sectorial.

El control de dicho padrón corresponde al Servicio de Administración Tributaria, estableciéndose en el mencionado numeral que para inscribirse, el importador debe estar al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, así como acreditar ante las autoridades aduaneras que se encuentran inscritos en el registro federal de contribuyentes y cumplir con los requisitos que establezca el Reglamento de la Ley Aduanera y el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

Por su parte el Reglamento de la Ley Aduanera establece en su artículo 71, quienes son los sujetos susceptibles de inscribirse en el Padrón de Importadores, señalando a los siguientes:

- I.** Los que tributen bajo el régimen general de la Ley del Impuesto Sobre la Renta;
- II.** Los que efectúen importaciones al amparo de los decretos que dicte el Ejecutivo Federal, por los que se establece el esquema arancelario de transición al régimen comercial general del país, de región o franja fronteriza;
- III.** Los dedicados exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras, silvícolas y de autotransporte terrestre de carga o pasajeros que, por disposición de la Ley del Impuesto sobre la Renta, estén obligados a tributar conforme al régimen simplificado y sus ingresos en el ejercicio inmediato anterior hubieran excedido de \$500,000.00, y

IV. Las personas morales no contribuyentes.

No estarán obligados a inscribirse en el padrón de importadores, aquellos contribuyentes distintos a los mencionados en las fracciones anteriores, siempre que las mercancías que se vayan a importar se destinen a sus actividades o se trate de mercancías que no serán objeto de comercialización. Para estos efectos, el contribuyente deberá solicitar mediante promoción por escrito a las autoridades aduaneras, la autorización correspondiente.

Y finalmente, a través del propio Reglamento de la Ley Aduanera, y las Reglas de Carácter General, se dan los lineamientos para la inscripción y administración del mencionado padrón.

En este contexto resulta necesario precisar algunos puntos:

Dado que en nuestro país utilizamos un sistema automatizado, para la importación y la exportación de mercancías (SAIL), resulta que la obtención en el Padrón de Importadores es la primera llave para acceder a dicho sistema, es decir solo aquellas personas que se encuentran inscritas en el mencionado padrón podrán llevar a cabo operaciones de importación, y de manera excepcional y con diversas limitantes lo harán aquellos que no se encuentran inscritos.

De la lectura del artículo 77 del Reglamento de la ley Aduanera, podemos concluir que solo aquellos que Tributan en el régimen general de Ley, podrán estar inscritos en el padrón de importadores, no así los pequeños contribuyentes (ahora Régimen de Incorporación Fiscal), los cuales casualmente forman el grueso de nuestros comerciantes.

Traduzcamos esto a nuestro entorno. Segunderos, vendedores de ropa al por menor, vendedores de electrónica y electrodomésticos asentados en nuestras calles, en puestos fijos o semifijos, en mercados ambulantes o semi-ambulantes son una realidad cotidiana.

Tenemos un alto porcentaje de negocios que tributaban bajo el régimen de pequeños contribuyentes, y que ahora se encuentran en el Régimen de Incorporación Fiscal, los cuales por ese simple motivo no pueden inscribirse en el Padrón General de Importadores, a pesar de ser importadores cotidianos.

Y entonces ¿Cómo comercializar sus productos en territorio nacional?

Los comerciantes han utilizado cualquiera de estos dos caminos:

- a) La importación ilegal de mercancía a través del contrabando hormiga, y
- b) La contratación de los servicios de empresas “comercializadoras” quien en realidad tiene como única función “rentar” su padrón de importadores, y en el mejor de los casos empresas que cuentan con registro como empresa comercial de la frontera.

Estas empresas que “mueven” grandes cantidades de dinero, son en realidad negocios de papel que solo cuentan con un par de escritorios y algunos empleados, por lo que son empresas totalmente volátiles.

Ninguna de las dos soluciones es satisfactoria, la primera de ellas incrementa la evasión fiscal, el contrabando y desde luego fomenta la ilegalidad y la informalidad.

La segunda opción, incrementa el costo del producto que adquiere el pequeño comerciante, al obligarlo a pagar costos adicionales, ya que el pequeño contribuyente no solo debe de cubrir las contribuciones al comercio exterior y los honorarios por servicios del Agente Aduanal, el transporte y almacenaje de su mercancía, sino que adicionalmente debe cubrir los honorarios de la Comercializadora para poder hacer la legal introducción a territorio nacional de sus mercancías, lo cual en muchas ocasiones lo deja fuera de mercado en relación con sus otros competidores.

En su génesis, la autoridad justificó la necesidad de crear un Padrón de importadores, a efecto de tener un mayor control sobre los sujetos que introducían mercancías a territorio nacional, permitiendo a la autoridad conocer quien importaba y que productos se importaban, y cerciorarse que dichas personas fuesen reales pretendiendo disminuir el contrabando documentado, sin embargo lejos de satisfacer este objetivo en el caso de los pequeños contribuyentes, el Padrón de importadores se ha convertido en una restricción no arancelaria insalvable y sin sentido, la cual no solo impide que la autoridad conozca realmente quienes son los adquirientes de las mercancías de procedencia extranjera para su comercialización, sino incluso impide que la autoridad conozca los pormenores de la proveeduría de dichas mercancías.

En efecto, en la práctica común es el comerciante quien acude con su proveedor en el extranjero a adquirir sus mercancías, pagando su importe directamente a este, en consecuencia la comercializadora no tiene posibilidad alguna de comprobar la compra de las mercancías.

Al momento de la importación, la factura de compra, se endosa a la comercializadora, quien NO conoce al proveedor, y el proveedor, desde luego tampoco conoce al importador, de ahí que en el caso de una investigación por parte de la autoridad aduanera, el proveedor manifestará que no tuvo ninguna operación con el importador, lo cual es totalmente cierto, lo que coloca en una situación muy vulnerable a la comercializadora por virtud de lo dispuesto en el la fracción VI del artículo 151 de la Ley Aduanera, disposición que prevé la posibilidad de embargar las mercancías:

“VI. Cuando el nombre o domicilio fiscal del proveedor o importador, señalado en el pedimento o en la factura, sean falsos o inexistentes o cuando en el domicilio fiscal señalado en dichos documentos, no se pueda localizar al proveedor o la factura sea falsa.”

En algunas ocasiones, la empresa comercializadora se toma la molestia de “investigar” al proveedor para verificar que este exista, sin embargo esa investigación

difícilmente llega al punto de corroborar su domicilio o bien la legitimidad de lo declarado en la factura, o documentos anexos, particularmente en relación al origen de la mercancía, generando en la comercializadora un riesgo latente de que sea suspendido en su padrón de importadores, en virtud de que el domicilio del proveedor, puede ser falso, o inexistente, o bien la mercancía puede encontrarse sub valuada o en el peor de los casos las declaraciones relativas al origen de las mercancías pueden ser falsas y en consecuencia la comercializadora utilizará beneficios de algún tratado de libre comercio al cual no tiene derecho, generando en por tanto créditos fiscales de los cuales no debería tener responsabilidad alguna, ya que la adquisición de la mercancía no es un hecho propio.

Y finalmente el control fiscal de la comercializadora se vuelve también un galimatías, al tener inventario sin compras, e importaciones que superan el ingreso de la empresa, poniéndola en una posición de presunción de ingresos, precisamente porque no es la comercializadora quien hace la compra de la mercancía, pero si la importa.

Así las cosas, lejos de generar un control efectivo de la importación el Padrón de importadores en este caso, se convierten en el origen mismo del descontrol y de la evasión.

Pero ¿de qué manera pueden importar las personas que tributan en el Régimen de Incorporación Fiscal?

El Manual de Operación Aduanera, prevé en el punto H “Despacho Aduanero de Pequeñas Importaciones y Exportaciones” Regla Primera de la Tercera Unidad “Despacho Aduanero” la posibilidad de que las personas que tributan en este régimen, realicen por si mismas la importación de mercancías a través de pedimento simplificado, aun y cuando no estén inscritas en el Padrón de importadores, poniendo como limitante que el valor de sus operaciones no rebase del equivalente en moneda nacional o extranjera a tres mil dólares de los Estados Unidos de América.

Para tal efecto, deberán autorizar el despacho de sus mercancías a un Agente Aduanal, mediante el “encargo conferido” de conformidad con la regla 1.2.5 de las Reglas Generales de Comercio Exterior (regla Cuarta).

El Agente Aduanal elaborará un pedimento con clave L1 (pequeña importación) declarando lo siguiente:

1. El RFC, nombre y domicilio del importador.
2. En el campo del pedimento correspondiente a la fracción arancelaria, deberá asentar el código genérico 9901.00.01, cuando la unidad de medida de la mercancía corresponda a piezas y 9901.00.02, cuando la unidad de medida de la mercancía corresponda a kilogramos.
3. La determinación de las contribuciones que se causen con motivo de la importación, se calcularán aplicando al valor comercial de la mercancía, la tasa global que al efecto se establezca en la RCGMCE [3.2.2](#).
4. En el caso de mercancía sujeta a Cuota Compensatoria, no será aplicable la tasa global antes mencionada y sólo podrá ser importada conforme a este procedimiento, siempre que en el pedimento, se declare la fracción arancelaria establecida en la Tarifa del Impuesto General de Importación y Exportación y se cubran las contribuciones y Cuotas Compensatoria que correspondan.

Asimismo, se deberá anexar al pedimento, la factura que exprese el valor de la mercancía, o bien, cumpliendo con lo señalado en la [regla 1.9.15](#).

(Regla Tercera)

Y hasta aquí la solución pareciera perfecta, sin embargo como se puede apreciar, las mercancías que se importan a través de este procedimiento, deberán

pagar el Impuesto General de Importación a través de una fracción arancelaria genérica y con una tasa de impuesto global, lo cual implica que el importador lejos de tener un beneficio, reciente un doble perjuicio en su esfera jurídica, ya que NO PUEDE UTILIZAR LAS TASAS ARANCELARIAS PREFERENCIALES DE LOS TRATADOS DE LIBRE COMERCIO, ni tampoco las tasas específicas de la Tarifa del Impuesto General de Importación, mismos que dicho sea de paso, se han venido desgravando año con año, en la mayoría de las fracciones arancelarias, lo cual implica que el “pequeño importador” pagará una diferencia que incrementa el costo de la mercancía al estar obligado a pagar una tasa global para cualquier tipo de mercancía, sin importar la tasa arancelaria que corresponda a la mercancía que específicamente está importando y sin gozar de ningún tipo de beneficio arancelario.

Analicemos el fundamento legal que da sustento a las “pequeñas importaciones” mismo que se encuentra contenido en el artículo 88 de la Ley Aduanera el cual a la letra dice:

ARTICULO 88. Los pasajeros podrán optar por determinar y pagar las contribuciones por la importación o exportación de mercancías distintas de su equipaje, mediante el procedimiento simplificado, caso en el que aplicarán el factor que publique la Secretaría, sobre el valor en aduana de las mercancías o sobre el valor comercial, según corresponda, utilizando la forma oficial aprobada por dicha dependencia. Este factor se calculará considerando la tasa prevista en el artículo 1o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; la correspondiente a los derechos de trámite aduanero y la mayor de las cuotas de las tarifas de las leyes de los impuestos generales de importación o de exportación, según se trate, sobre las bases gravables de las contribuciones mencionadas.

No se podrá ejercer la opción a que se refiere el párrafo anterior, tratándose de mercancías que estén sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias, con excepción de las que señale la Secretaría mediante reglas o que por su importación o exportación se causen además de las contribuciones antes citadas, otras distintas. El pasajero pagará las contribuciones correspondientes antes de accionar el mecanismo de selección automatizado.

Las personas que realicen exportaciones o importaciones de mercancías cuyo valor no rebase al que se refiere la fracción IX del artículo 160 de esta Ley, podrán optar por determinar y pagar las contribuciones en los términos a que se refiere el primer párrafo de este artículo, cuando dichas mercancías no estén sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias o cuando por su importación o exportación no se causen además de las contribuciones antes citadas, otras

distintas, siempre que presenten el pedimento correspondiente. En el caso a que se refiere este párrafo no será necesario clasificar arancelariamente las mercancías.

Las importaciones o exportaciones de los pasajeros a que se refiere el artículo 50 de esta Ley, **no serán deducibles para los efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta**, cuando gocen de la franquicia a que se refiere el artículo 61, fracción VI de esta Ley **o cuando se opte por el procedimiento simplificado a que se refiere el primer párrafo de este artículo**. Tampoco serán deducibles las importaciones y exportaciones que realicen las empresas de mensajería en aquellos pedimentos que utilicen el procedimiento simplificado que establezca la Secretaría.

(Énfasis añadido)

Como podemos apreciar, no solo se obliga al importador (pequeño contribuyente) a cubrir el impuesto general de importación a una tasa superior a la que le correspondería si se tratara de un importador inscrito en el Padrón de Importadores; no solo se le niega la oportunidad de gozar de las tasas preferenciales que le corresponderían en caso de mercancías originarias de algún tratado de libre comercio; sino que además, se le niega el derecho de deducir sus compras, lo que fiscalmente se traduce en que todas sus ventas se convertirán en utilidad, al no existir un gasto que deducir, lo que necesariamente implicará un mayor pago de Impuesto Sobre la Renta, ante una utilidad fiscal ficticia lo cual indudablemente es desproporcionado al no atenderse a la capacidad contributiva del sujeto, e inequitativo, dado que se da un tratamiento arancelario diferente a la importación del mismo producto, incluso en la misma fecha, teniendo como referencial únicamente el régimen fiscal de “apoyo” al contribuyente que desde luego impide que éste se encuentre inscrito en el Padrón de importadores, y por ende impide que éste realice las importaciones que corresponderían a cualquier otro importador que sí este inscrito en el mencionado Padrón, luego entonces la inequidad se atisba al existir dos tratamientos diferentes para el mismo acto de importación, lo que contraviene el concepto de la Corte en el sentido de que “la equidad implica un trato igual en las mismas circunstancias”.

De nueva cuenta cabe preguntar, ¿Por qué el sujeto con menor capacidad contributiva debe pagar una tasa más alta que aquel de mayor capacidad

contributiva? ¿Por qué si un sujeto que está inscrito en el padrón de importadores que importa las mismas mercancías que aquel que no está inscrito tiene un trato diferente que aquel?

Resulta interesante citar la Jurisprudencia con número de registro 388038, emitida por la Sala Auxiliar de nuestro máximo tribunal en el informe de 1969, que lleva por rubro “IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS.” La cual a la letra dice:

Es del caso insistir en que el impuesto es un fenómeno histórico del actual Estado constitucional, quien lo decreta mediante un acto legislativo en ejercicio de su soberanía, siendo propio de su naturaleza la trasmisión de valores económicos, en servicio de los intereses sociales que le toca cumplir. El Estado, de consiguiente es el único titular de la soberanía fiscal, acreedor por antonomasia del impuesto, al través del pago de una prestación incondicionada. Todo impuesto afecta directa o indirectamente, la capacidad contributiva personal o real del deudor fiscal, más para que el impuesto no sea un acto indebido, ni esté sujeto, por supuesto a arbitrariedades, es indispensable que sea proporcional y equitativo, con lo cual queda limitada la soberanía del Poder legislativo de un Estado en la imposición de cargas fiscales. La fuente de toda imposición es el conjunto de bienes que constituyen el patrimonio del contribuyente y de los provenientes de productos de rendimientos del capital, del trabajo o de la unión de relación de uno y de otro. El límite constitucional, a la facultad del legislador para decretar un impuesto, a fin de que este sea proporcional y equitativa, es no acabar, jamás destruir la fuente de la imposición fiscal, porque ello equivaldría a aniquilarse a sí mismo, junto con el sistema económico de un país, que debe estar percatado que la peor política financiera que puede adoptarse contra la sociedad moderna, es la existencia de un Estado con escasos recursos económicos para la satisfacción de sus gastos públicos estimados dentro de estos los sociales, y para su cabal desarrollo económico. Corresponde apreciar ya, en cuanto a la función económica que cumple el impuesto en el seno de una sociedad, que si mayor es el potencial económico del contribuyente, mayor tendrá que ser el impuesto, aunque invariablemente, en proporción a una capacidad contributiva personal o real, pues la teoría del interés público en bien de la misma sociedad y esa capacidad contributiva, son las dos bases fundamentales para fijar el impuesto que encuentra, en el escalonamiento de la cuota tributaria, una proporción cuyos resultados deberán repercutir en la necesidad de una redistribución de la renta nacional; en el quehacer de procurar el desarrollo económico y constante del país; en la estabilidad de su moneda y en el empleo de sus miembros, única forma de lograr, para éstos, un mejor equilibrio social y un bienestar económico.

Amparo en revisión 6051/57. Inmobiliaria Zafiro, S. A. 27 de octubre de 1969. Cinco votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Ignacio Magaña Cárdenas.

Amparo en revisión 3444/57. Isabel, S. A. 27 de noviembre de 1969. Cinco votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Ignacio Magaña Cárdenas.

Amparo en revisión 2526/56. Bienes Inmuebles Riozaba, S. A. 27 de octubre de 1969. Cinco votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Ignacio Magaña Cárdenas.

Amparo en revisión 40/57. La Inmobiliaria, S. A. 27 de octubre de 1969. Cinco votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Ignacio Magaña Cárdenas.

Amparo en revisión 668/57. Compañía Inmobiliaria Fare, S. A. 5 de noviembre de 1969. Cinco votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Ignacio Magaña Cárdenas.

Amparo en revisión 3160/57. Bajío, S. A. 5 de noviembre de 1969. Cinco votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Ignacio Canudas Orezza.

Amparo en revisión 2835/57. Edificios Kodak, S. A. 5 de noviembre de 1969. Cinco votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Ignacio Magaña Cárdenas.

Amparo en revisión 5397/59. Ascamil, S. A. 5 de noviembre de 1969. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Ignacio Magaña Cárdenas.

Amparo en revisión 7584/57. Negociadora e Inmobiliaria Metropolitana, S. A. 5 de noviembre de 1965. Cinco votos. Ponente: Luis Felipe Canudas Orezza. Secretario: Ignacio Magaña Cárdenas.

Hemos de recordar que gran parte de nuestras fuentes de empleo, se encuentran en pequeños negocios que luchan por sobrevivir ante el embate económico de un mundo globalizado y cada vez más tendiente a hacerlos desaparecer.

Ahora bien, analicemos el contenido de lo dispuesto en el artículo 23 de la Declaración Universal de Derechos humanos, mismo que a la letra dice:

1. Toda persona tiene derecho al trabajo, a la libre elección de su trabajo, a condiciones equitativas y satisfactorias de trabajo y a la protección contra el desempleo.
2. Toda persona tiene derecho, sin discriminación alguna, a igual salario por trabajo igual.
3. Toda persona que trabaja tiene derecho a una remuneración equitativa y satisfactoria, que le asegure, así como a su familia, una existencia conforme a la dignidad humana y que será completada, en caso necesario, por cualesquiera otros medios de protección social.

Del contenido del punto 1 de este numeral podríamos preguntar ¿efectivamente existen condiciones de equidad al discriminar a una persona por el régimen fiscal en el que tributa, cuando se supone que ese régimen fiscal se crea para facilitar su tributación?, ¿Cuál es la diferencia sustancial entre la importación que realiza una

persona de régimen general de ley y un pequeño contribuyente, ahora régimen de incorporación fiscal?, ¿Existe equidad para el Régimen de Incorporación Fiscal al obligarlo a incrementar sus costos de importación a través de la figura de la comercializadora, o bien incrementarlos a través de la aplicación de aranceles más altos y la no deducibilidad de sus compras?

El artículo 5 de nuestra Carta Magna señala:

Artículo 5o. A ninguna persona podrá impedirse que se dedique a la profesión, industria, comercio o trabajo que le acomode, siendo lícitos. El ejercicio de esta libertad sólo podrá vedarse por determinación judicial, cuando se ataquen los derechos de tercero, o por resolución gubernativa, dictada en los términos que marque la ley, cuando se ofendan los derechos de la sociedad. Nadie puede ser privado del producto de su trabajo, sino por resolución judicial.

Si bien es cierto que jurídicamente NO existe un impedimento para los contribuyentes del Régimen de Incorporación Fiscal para dedicarse al comercio, es evidente que de facto, dicha limitación si existe por los motivos ya apuntados, aún y cuando no hay resolución judicial alguna que lo justifique, ni tampoco existe un ataque a los derechos de terceros, menos aún la ofensa a los derechos de la sociedad.

Con relación a la libertad de Trabajo, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se pronunció en los siguientes términos:

LIBERTAD DE TRABAJO. NO ES ABSOLUTA DE ACUERDO CON LOS PRINCIPIOS FUNDAMENTALES QUE LA RIGEN (ARTÍCULO 5o., PÁRRAFO PRIMERO, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS). La garantía individual de libertad de trabajo que consagra el artículo 5o., primer párrafo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos no es absoluta, irrestricta e ilimitada, sino que, con base en los principios fundamentales que deben atenderse, su ejercicio se condiciona a la satisfacción de los siguientes presupuestos: a) que no se trate de una actividad ilícita; b) que no se afecten derechos de terceros; y, c) que no se afecten derechos de la sociedad en general. En lo referente al primer presupuesto, la garantía constitucional cobra vigencia en la medida que se refiera a una actividad lícita, esto es, que esté permitida por la ley. El segundo presupuesto normativo implica que la garantía no podrá ser exigida si la actividad a la que pretende dedicarse la persona conlleva a su vez la afectación de un derecho preferente tutelado por la

ley en favor de otro. Finalmente, el tercer presupuesto implica que la garantía será exigible siempre y cuando la actividad, aunque lícita, no afecte el derecho de la sociedad, esto es, existe un imperativo que subyace frente al derecho de los gobernados en lo individual, en tanto que existe un valor que se pondera y asegura, que se traduce en la convivencia y bienestar social, lo que significa que se protege el interés de la sociedad por encima del particular y, en aras de ese interés mayor se limita o condiciona el individual cuando con éste puede afectarse aquél en una proporción mayor del beneficio que obtendría el gobernado.

Época: Novena Época
Registro: 194152
Instancia: Pleno
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo IX, Abril de 1999
Materia(s): Constitucional
Tesis: P./J. 28/99
Página: 260

Acción de inconstitucionalidad 10/98. Minoría parlamentaria de la LXVIII Legislatura del Congreso del Estado de Nuevo León. 25 de febrero de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Humberto Román Palacios. Secretario: Osmar Armando Cruz Quiroz.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el cinco de abril en curso, aprobó, con el número 28/1999, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a seis de abril de mil novecientos noventa y nueve.

El ejecutivo ha cometido un grave error, al impedir que los pequeños contribuyentes (ahora régimen de incorporación fiscal) gocen de los beneficios de cualquier importador inscrito en el padrón de importadores, esta omisión no solo genera consecuencias nefastas en el control de las importaciones realizadas por los pequeños importadores, favorece el contrabando y la informalidad, sino que también afecta a sus prestadores de servicios que pretenden “apoyar” a estos micro empresarios, como son las Comercializadoras. La Discriminación de los pequeños contribuyentes, desalienta la introducción legal de mercancías, favorece la simulación de operaciones al pretender acreditar con pedimentos de otras mercancías, las mercancías que se encuentran ilegalmente en el país, con la intención de tener utilidad y poder competir con los otros comerciantes que han hecho del contrabando una práctica común, y no solo eso, ya que incrementa los costos del producto, disminuyendo la utilidad de los comerciantes.

Pero esto es solo mi opinión la última palabra la tiene usted amable lector.



FACULTAD LIBRE DE LA AUTORIDAD PARA REINSTALAR A LOS MIEMBROS DE LAS CORPORACIONES POLICIALES COMO RESULTADO DEL JUICIO DE PONDERACIÓN



Mag. Alberto Loaiza Martínez

FACULTAD LIBRE DE LA AUTORIDAD PARA REINSTALAR A LOS MIEMBROS DE LAS CORPORACIONES POLICIALES COMO RESULTADO DEL JUICIO DE PONDERACIÓN¹

*Dra. María Candelaria Pelayo Torres²
Mag. Alberto Loaiza Martínez³*

Sumario: I. Nota introductoria. II. El texto constitucional. III. La jurisprudencia. IV. Los derechos en conflicto. V. Juicio de ponderación y principio de proporcionalidad. VI. Aplicación del juicio de ponderación al caso concreto. VII. Propuesta de interpretación del texto constitucional. VIII. Bibliografía.

Resumen

En un contexto de violencia, inseguridad pública y de corrupción se reformó la Constitución para que los miembros de las instituciones policiales no puedan ser reinstalados en el servicio aun cuando obtengan una resolución jurisdiccional determinando que la separación fue injustificada.

Esta medida se adoptó con el objetivo de depurar los cuerpos policiales; sin embargo, afecta otros derechos y principios de sede constitucional como son la carrera policial y el profesionalismo de las instituciones policiales.

A partir de la aplicación del examen de proporcionalidad o juicio de ponderación, en este artículo se propone una interpretación alterna del texto constitucional respectivo en aras de lograr el propósito del constituyente y a la vez evitar una

¹ Este artículo ha sido publicado en la revista que forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, en el Boletín Mexicano de Derecho Comparado, nueva serie, año XLVII núm. 140, mayo-agosto de 2014, pp. 521-545.
<http://biblio.juridicas.unam.mx/revista/pdf/DerechoComparado/140/art/art5.pdf>.

² Profesora de la Universidad Autónoma de Baja California.

³ Magistrado del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de Baja California.

afectación innecesaria o desmedida contra los referidos derechos y principios de las instituciones policiales y sus elementos.

I. Nota introductoria.

El presente estudio tiene como objetivo analizar si la no procedencia de la reinstalación de policías, prevista por la Constitución nacional a partir de 2008,⁴ es absoluta o bien si admite excepciones. Para orientar este análisis servirán como referentes la tesis de Jurisprudencia 2a./J.103/2010 emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN), la resolución del mismo órgano jurisdiccional del Amparo directo en revisión 1996/2012, las Reglas para la elaboración, envío y publicación de las tesis que emiten los órganos del Poder Judicial de la Federación, contenidas en el acuerdo número 5/2003 del Tribunal Pleno de la SCJN y la doctrina sobre el juicio de ponderación que los tribunales mexicanos e internacionales ya han aplicado.⁵

En un primer momento se presenta el texto constitucional reformado para enseguida indagar si existe jurisprudencia sobre la viabilidad de la reinstalación cuando la autoridad así lo prefiera. Al concluir que no existe tal, se analiza el texto del artículo 123, apartado B, fracción XIII de la Constitución y los derechos y principios con los que colisiona, al tamiz del juicio de ponderación. Al considerar desproporcionada la interpretación de que existe una prohibición absoluta de reinstalar, porque el beneficio que se obtiene con esta medida no justifica el grado de afectación a otros derechos fundamentales, se propone una interpretación que resulta menos lesiva para los derechos y principios afectados y que logra el mismo objetivo que el constituyente se propuso con la reforma de 18 de junio de 2010.

⁴ Diario Oficial de la Federación, 18 de junio de 2008.

⁵ Véase Nogueira Alcalá, Humberto, El uso del postulado de proporcionalidad en la jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos sobre libertad de expresión, Chile, Estudios Constitucionales de Chile Universidad de Talca, año 9, núm. 1, 2011, pp. 119-156, <http://www.scielo.cl/pdf/estconst/v9n1/art05.pdf>

II. El texto constitucional.

Con el propósito declarado⁶ de depurar las corporaciones policiales, el 18 de junio del 2008 se reformó, entre otros, el artículo 123, apartado B, fracción XIII de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y se dispuso lo siguiente:

XIII...

Los agentes del Ministerio Público, los peritos y los miembros de las instituciones policiales de la Federación, el Distrito Federal, los estados y los municipios, podrán ser separados de sus cargos si no cumplen con los requisitos que las leyes vigentes en el momento del acto señalen para permanecer en dichas instituciones, o removidos por incurrir en responsabilidad en el desempeño de sus funciones. Si la autoridad jurisdiccional resolviere que la separación, remoción, baja, cese o cualquier otra forma de terminación del servicio fue injustificada, el Estado sólo estará obligado a pagar la indemnización y demás prestaciones a que tenga derecho, sin que en ningún caso proceda su reincorporación al servicio, cualquiera que sea el resultado del juicio o medio de defensa que se hubiere promovido.⁷

La regla general respecto de la nulidad de los actos jurídicos es que tiene como consecuencia que se restituya la situación anterior al acto declarado nulo y cuando ello sea imposible, en el pago de daños y perjuicios. La nulidad provoca que las cosas vuelvan al estado en que se encontraban antes del momento de la violación de derechos que produjo el acto anulado. Apartándose de esta regla, el poder reformador de la Constitución ha establecido una excepción al mecanismo usual de resarcimiento de un derecho conculcado: tratándose de los miembros de las instituciones policiales no tendrán derecho a que las cosas vuelvan al estado en que se encontraban (restitución en el cargo), sino que el derecho afectado se reparará directamente mediante indemnización y pago de prestaciones a que tengan derecho. Ya desde tiempos de Tomas de Aquino se explicaban las reglas esenciales de la restitución conforme las dicta la equidad natural:

⁶ En la exposición de motivos de la iniciativa de esta reforma puede leerse: "la profesionalización de los servidores públicos dedicados a la procuración de justicia y a la investigación de los delitos, así como la depuración de los malos elementos que incurrir en actos ilícitos en el desempeño de sus funciones, significan una parte fundamental del éxito de esta estrategia, toda vez que si no contamos con agentes ministeriales y policiales eficientes, honestos y confiables, cualquier esfuerzo para enfrentar a la delincuencia será inviable", Gaceta del Senado, núm 77, 13 de marzo de 2007, p. 9.

⁷ El mismo constituyente sostuvo: "... en caso de que llegara a prosperar algún medio de defensa, el Estado deberá cubrir una indemnización, pero se insiste, no estará obligado a reinstalarlo en sus funciones". Idem.

La restitución tiene por objeto dar o devolver lo que a otro pertenece, o injustamente se le ha quitado. Debe devolverse lo sustraído o su equivalente exacto, en el estado y en la forma en que actual o virtualmente lo poseía su dueño antes del acto que modificó la posesión, con más la obligación de compensar los deterioros y perjuicios que en aquel acto o a consecuencia de él, hayan sobrevenido en perjuicio del legítimo poseedor.⁸

III. La jurisprudencia.

Por su parte, la SCJN interpretó la reforma constitucional en comento en la tesis jurisprudencial cuyo rubro reza:

Seguridad pública. La prohibición de reinstalar en su cargo a los miembros de las instituciones policiales, prevista por el artículo 123, apartado B, fracción XIII de la Constitución general de la República, reformado mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de junio de 2008, es aplicable en todos los casos, independientemente de la razón que motivó el cese.

La considerativa fundamental de esta tesis estriba en lo siguiente:

Del citado precepto constitucional se advierte que los miembros de las instituciones policiales podrán ser separados de sus cargos si no cumplen con los requisitos de permanencia o si incurren en responsabilidad, con la expresa previsión de que si la autoridad resolviere que la separación, remoción, baja, cese o cualquier otra forma de terminación del servicio fue injustificada, el Estado sólo está obligado a pagar la indemnización y demás prestaciones a que tengan derecho sin que en ningún caso proceda su reincorporación al servicio, cualquiera que sea el resultado del juicio o medio de defensa que se hubiere promovido. De lo anterior se sigue que a partir de la aludida reforma la prohibición de reincorporación es absoluta, lo que se corrobora con el análisis del proceso relativo del que deriva que el Constituyente Permanente privilegió el interés general por el combate a la corrupción y la seguridad por encima de la afectación que pudiese sufrir el agraviado la que, en su caso, se compensaría con el pago de la indemnización respectiva, por lo que independientemente de la razón del cese

⁸ Pegues, Tomas, Catecismo de la Suma Teológica de Santo Tomás de Aquino, Éxodo, México, 2010, pp. 140 y 141.

tiene preferencia la decisión del Constituyente de impedir que los miembros de las corporaciones policiacas que hubiesen causado baja se reincorporen al servicio.⁹

En esta contradicción de tesis la SCJN dilucidó el problema de si la prohibición establecida en el artículo 123, apartado B, fracción XIII de la Constitución general, consistente en reinstalar en su cargo a los miembros de las corporaciones policiales que hayan sido cesados, es aplicable en todos los casos, con independencia de la razón que hubiese motivado el cese, o únicamente cuando tal cese se deba a que se incurrió en responsabilidad administrativa o se incumplieron los requisitos de permanencia establecidos en las leyes correspondientes. Es decir, la contradicción versó exclusivamente sobre estos criterios.¹⁰

Alcance de la jurisprudencia

Para fijar el alcance de esta o de cualquier tesis de jurisprudencia deben seguirse las reglas para la elaboración, envío y publicación de las tesis que emiten los órganos del Poder Judicial de la Federación, y para la verificación de la existencia y aplicabilidad de la jurisprudencia emitida por la Suprema Corte, contenidas en el acuerdo núm. 5/2003 del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de 25 de marzo de 2003,¹¹ que definen:

la tesis de jurisprudencia es la expresión por escrito, en forma abstracta, de un criterio jurídico establecido al resolver un caso concreto. En consecuencia, la tesis no es un extracto, una síntesis o un resumen de la resolución...

Las tesis de jurisprudencia se componen de rubro, texto y precedente. El rubro es el enunciado gramatical que identifica al criterio interpretativo plasmado en la tesis...

⁹ Tesis 2a./J. 103/2010, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, t. XXXII, julio de 2010, p. 310.

¹⁰ Así expresamente lo establece el considerando Sexto de la Contradicción de Tesis 21/2010, p. 13: "el segundo problema jurídico que debe dilucidarse en la presente contradicción de tesis se constriñe en determinar si la prohibición establecida en el artículo 123, apartado B, fracción XIII, de la Constitución General de reinstalar en su cargo a los miembros de las instituciones policiales que hayan sido cesados, es aplicable en todos los casos (con independencia de la razón que hubiese motivado el cese) o únicamente cuando tal cese se deba a que se incurrió en responsabilidad administrativa o se incumplieron los requisitos de permanencia establecidos en las leyes correspondientes."

¹¹ El texto completo del acuerdo puede consultarse en, <http://201.147.98.8/dofdia/2003/abril/pdf/080403s.PDF>

En la elaboración del texto de la tesis se observarán las siguientes reglas:

1. Deberá derivarse en su integridad de la parte considerativa fundamental de la resolución correspondiente y no contener aspectos que, aun cuando se hayan tenido en cuenta en la discusión del asunto, no formen parte de aquélla.

Se entenderá por parte considerativa fundamental la concerniente al planteamiento del problema o problemas tratados y las razones de su solución.¹²

Como se observa, atendiendo al rubro y al texto de la tesis citada, en efecto existe la prohibición para reinstalar en su cargo a los miembros de las corporaciones policiales, pero esta prohibición se estableció analizando únicamente si procedía o no la reinstalación en función de las razones que motivaron el cese. En otras palabras, la expresión utilizada por la Segunda Sala de la SCJN, de que la prohibición de reincorporación es absoluta alude únicamente a que no importa la razón del cese. Esto es así porque exclusivamente sobre ese aspecto versó la contradicción. Por el contrario, sobre la viabilidad de la reinstalación cuando la autoridad así lo prefiera, la SCJN no se ha pronunciado, es decir, sobre este punto no existe jurisprudencia. En este contexto, es oportuno analizar si existe la posibilidad jurídica de reinstalar en ese supuesto.

Para realizar ese análisis se retomarán los lineamientos para interpretar un precepto constitucional establecidos por la SCJN quien ha sostenido:

Se debe partir de la premisa de que cada uno de los preceptos contenidos en la norma fundamental forma parte del sistema constitucional, al interpretarlos debe partirse por reconocer, que el sentido que se le atribuya debe ser congruente con las diversas disposiciones constitucionales que integran ese sistema, lo que se justifica por el hecho de que todos ellos se erigen en el parámetro de validez al tenor del cual se desarrolla el orden jurídico nacional, por lo que de aceptar interpretaciones constitucionales que pudieren dar lugar a contradecir frontalmente lo establecido en otras normas de la propia Constitución, se estaría atribuyendo a la voluntad soberana la intención de provocar grave incertidumbre entre los gobernados al regirse por una Norma Fundamental que es fuente de contradicciones; sin dejar de reconocer que en esta pueden establecerse

¹² Idem.

excepciones, las cuales deben preverse expresamente y no derivar de una interpretación que desatienda los fines del Constituyente.¹³

De este criterio jurisprudencial sobresale la premisa de que por formar parte de un sistema, las normas constitucionales no deben interpretarse de manera aislada sino en su conjunto y que estas normas deben interpretarse de tal manera que no colisionen.

Para el supuesto de que no sea posible evitar la colisión resulta aplicable el juicio de ponderación o examen de proporcionalidad, metodología que se abordará más adelante. Previamente, es necesario examinar los derechos, principios o valores constitucionales en conflicto.

IV. Los derechos en conflicto

Intereses y derechos afectados

Al imponer la regla de que independientemente del resultado del juicio los policías no serán reinstalados, el Constituyente pretendió lograr *“la depuración de los malos elementos que incurren en actos ilícitos en el desempeño de sus funciones”*;¹⁴ al respecto, como quedó anotado, la SCJN, interpretó que: *“el Constituyente permanente privilegió el interés general por el combate a la corrupción y la seguridad por encima de la afectación que pudiera sufrir el agraviado (refiriéndose con agraviado al miembro de la corporación policial)”*.¹⁵

Desafortunadamente, al no distinguir si los policías separados del cargo son buenos o malos elementos, esta regla trastoca otros intereses igualmente protegidos por la Constitución, presentándose así una colisión entre principios, derechos o intereses protegidos igualmente por la Ley suprema.

¹³ Tesis aislada PXII/2006, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, t. XXIII, febrero de 2006, p. 25.

¹⁴ Véase Gaceta del Senado, núm. 77, cit.

¹⁵ Véase supra la transcripción de la considerativa fundamental de la Tesis 2a./J.103/2010.

Con la determinación de depurar las corporaciones policiacas, sin distinguir entre buenos y malos elementos, como medida para salvaguardar “el interés general por el combate a la corrupción y la seguridad” se atenta, al menos, contra los siguientes derechos o intereses:

A. De los policías. Al negar también a los elementos valiosos la posibilidad de ser reinstalados, aun cuando venzan en juicio u otro medio de impugnación, se les vulnera el derecho a la carrera policial y por ende se lesiona su proyecto de vida. Sobre estos derechos el Constituyente mismo expuso como propósito de la reforma de 1994 al artículo 21 constitucional, el fortalecer a las instituciones policiales mediante la creación de una carrera policial y revalorar y dignificar¹⁶ a los servidores de la seguridad pública.¹⁷ La noción de proyecto de vida ha sido mayormente desarrollada por la jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos en los casos María Elena Loayza Tamayo vs. Perú, Niños de la Calle vs. Guatemala y Luis Alberto Cantoral Benavides vs. Perú.¹⁸

B. De las instituciones policiales. Si se aplica la regla de la no reinstalación en forma absoluta, también se pone en riesgo el principio de profesionalismo y el carácter profesional que, según el artículo 21 constitucional, debe regir la actuación de las instituciones policiales.¹⁹ Sobre este principio abunda el Constituyente

¹⁶ "La idea de la dignidad humana se manifiesta como fundamento de la ética pública de la modernidad, como un *prius* de los valores políticos y jurídicos y de los principios y los derechos que derivan de esos valores". Peces Barba, Gregorio, "Dignidad humana, derechos humanos y diversidad cultural", (estudio introductorio) en Oliva Martínez, J. Daniel y Blázquez Martín, Diego, *Los derechos humanos ante los desafíos internacionales de la diversidad cultural*, España, Tirant lo Blanch, 2007, p. 14.

¹⁷ Textualmente, en relación con la carrera judicial como proyecto de vida profesional el Constituyente permanente sostuvo: "Se debe crear una verdadera carrera policial sustentada en un régimen de prestaciones económicas y sociales congruente con la importancia y el riesgo de su labor. Es necesario revalorar y dignificar al servidor de la seguridad pública para atraer a esta actividad mexicanos que encuentren en ella un proyecto digno de vida profesional, sentando las bases de seguridad y reconocimiento social que merecen", Cámara de Diputados, Derechos del pueblo mexicano. México a través de sus Constituciones, México, Porrúa, t.XIII, 1998, p. 162.

¹⁸ Estas sentencias son de fechas 17 de septiembre de 1998, 26 de mayo de 2001 y 3 de diciembre de 2001, respectivamente, <http://www.corteidh.or.cr/index.php/es/jurisprudencia>

¹⁹ Textualmente el artículo 21 constitucional dispone: "La seguridad pública es una función a cargo de la Federación, el Distrito Federal, los Estados y los Municipios, que comprende la prevención de los delitos; la investigación y persecución para hacerla efectiva, así como la sanción de las infracciones administrativas, en los términos de la ley, en las respectivas competencias que esta Constitución señala. La actuación de las instituciones de seguridad pública se regirá por los principios de legalidad, objetividad, eficiencia,

Permanente en la exposición de motivos de la citada reforma a este numeral, reconociendo que la sociedad exige una policía moderna, profesional, honesta, protectora del derecho y de la dignidad humana. La posibilidad de que los miembros de los cuerpos policiales sean separados del servicio por cualquier causa o razón, aunada a la imposibilidad de que sean reinstalados, aun cuando demuestren que la separación fue injustificada, atenta gravemente contra la exigencia que la Ley fundamental impone a dichos cuerpos de conducirse con profesionalismo. Esto es así porque la estabilidad en el servicio es un presupuesto de la profesionalización. Al respecto la Secretaría de la Función Pública ha declarado:

El Sistema de Servicio Profesional de Carrera es una política pública clave para la profesionalización de los servidores públicos, fomenta la eficiencia y eficacia de la gestión pública, lo que se traducirá en una mejora en los servicios que se ofrecen a la ciudadanía. Este Sistema permite administrar los recursos humanos de las instituciones sujetas a la Ley del Servicio Profesional de Carrera y garantizar su ingreso, desarrollo y permanencia en la Administración Pública Federal a través del mérito y la igualdad de oportunidades; en un marco de transparencia y legalidad.²⁰

Por otra parte, si bien es cierto que la SCJN ya ha declarado que “los agentes (refiriéndose a los agentes de la policía federal ministerial) pertenecen constitucionalmente a un régimen especial donde no puede reclamarse la posible afectación a derechos laborales como es el de estabilidad en el empleo o cargo o inmutabilidad de las condiciones de permanencia”, ello sólo significa que no tienen la estabilidad de que se goza en materia laboral, porque su relación es administrativa, mas no significa que se pueda dar por terminada la relación de forma arbitraria.²¹

A. De la sociedad. Los miembros de la sociedad requieren seguridad para su vida y su patrimonio, esto “implica que la propia sociedad les dé a los guardianes del

profesionalismo, honradez y respeto a los derechos humanos reconocidos en esta Constitución. Las instituciones de seguridad pública serán de carácter civil, disciplinario y profesional”.

²⁰ <http://www.spc.gob.mx/>

²¹ Véase Tesis 1a./J. 106/2010, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, t. XXXIII, enero de 2011, p. 372.

orden un lugar”,²² que éstos no sean ajenos a la vida comunitaria. No obstante, al dejarles prácticamente privados de estabilidad en el cargo, se establece para ellos un trato de excepción, afectando con ello al interés general de diversas maneras:

a) Por un lado, se desestimula el combate a la corrupción porque quienes ingresan con el propósito de conducirse correctamente saben que su permanencia no depende de su honestidad ya que, en caso de ser separados de la función, no serán reinstalados aunque la separación hubiese sido injustificada. Si bien es cierto que la regla de la no reinstalación de los miembros de las instituciones policiales se estableció invocando el interés general del combate a la corrupción, también lo es que tanto la carrera policial como el principio de profesionalismo, que rige a las instituciones policiales, se instituyeron igualmente en aras del interés general. Si la expulsión de los malos elementos combate la corrupción con carácter depurativo, la carrera policial también combate la corrupción, sólo que con carácter preventivo, ya que la estabilidad en el cargo de los buenos elementos es un estímulo para que quienes pretenden asumir la carrera policial como proyecto de vida profesional se comporten honestamente. Al afectar con la no reinstalación el derecho a la carrera y el principio de profesionalismo se debilita el combate a la corrupción, afectándose el interés que la sociedad tiene de contar con policías dignos e instituciones policiales con carácter profesional.

b) Por otra parte, se afectan los principios constitucionales de eficiencia y economía que rigen la administración de los recursos económicos públicos²³

²² En los trabajos preparatorios de la citada reforma al artículo 21 constitucional se expone: “la seguridad que el Estado debe dar al patrimonio y a la vida de los mexicanos, transita por la formación de cuerpos de seguridad que además de su eficacia en la conservación del orden, tengan también arraigo social. Una seguridad basada en la autoridad moral, en el reconocimiento de la ley, de las obligaciones que impone y los derechos que da, va más allá de cuerpos de seguridad ajenos a la vida comunitaria. Implica que la propia sociedad les dé a los guardianes del orden un lugar. Cámara de Diputados, Derechos del pueblo mexicano, cit., p. 225.

²³ El artículo 134 constitucional dispone: “Los recursos económicos de que dispongan la Federación, los estados, los municipios, el Distrito Federal y los órganos político-administrativos de sus demarcaciones territoriales, se administrarán con eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez para satisfacer los objetivos a los que estén destinados”.

ya que según la regla del artículo 123, apartado B, fracción XIII de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el Estado está obligado a indemnizar por no reinstalar. La cuantía de la reparación será materia de análisis por separado ya que es ampliamente discutible si basta con la indemnización y demás prestaciones a que tengan derecho o si se requiere una reparación integral que podría incluir la indemnización por el daño al proyecto de vida que actualmente no se contempla.²⁴ Este principio o fin, llamado por la doctrina del uso adecuado de los recursos públicos,²⁵ se verá mayormente afectado en la medida que las indemnizaciones que deba pagar la autoridad sean más cuantiosas.

V. Juicio de ponderación y principio de proporcionalidad.

Resulta evidente que entre el interés de depurar las corporaciones policiales con la medida de no reinstalar a los elementos separados de la función, independientemente de la causa de la separación, y el interés de respetar el derecho a la carrera y la necesidad de contar con corporaciones profesionales existe una antinomia impropia,²⁶ es decir, un conflicto, no entre reglas jurídicas sino entre

²⁴ En el presente a los policías separados injustificadamente no se les está reparando el daño integralmente. Mutatis mutandis, la carrera policial es similar a la carrera judicial. Ambas conllevan el propósito de recorrerse como proyecto de vida profesional, si a un juez o a un magistrado se le indemnizara, por la no reinstalación, con tan sólo tres meses de emolumentos, como se está indemnizando a los policías, el juzgador pensaría que es injusto.

²⁵ Es el nombre que Alexy da a este principio al reseñar la sentencia del Tribunal Constitucional Federal de Alemania, en la que se trataba de la prohibición de que los contratistas dejaran a cargo de las obras de construcción a trabajadores dedicados a este oficio. Alexy, Robert, Epílogo a la teoría de los derechos fundamentales, España, Centro de Estudios del Colegio de Registradores de la Propiedad y Mercantiles de España, 2004, pp. 46 y 47.

²⁶ Como explica Francisco Javier Ezquiaga Ganuzas, en Conflictos normativos e interpretación jurídica, Universidad del País Vasco: "Las antinomias impropias... en el derecho pueden encontrarse también antinomias empíricas y valorativas que, para diferenciarlas de las anteriores, suelen ser denominadas antinomias impropias. Las antinomias empíricas se producen cuando dos normas, aun no siendo lógicamente incompatibles, no pueden ser obedecidas o aplicadas simultáneamente por imposibilidad fáctica. Por ejemplo, sería una antinomia de este tipo la que se produciría entre una norma que en los centros educativos permitiera la venta a profesores y estudiantes de bebidas alcohólicas de más de 18 grados fuera del horario docente, y otra norma que estableciera que el horario docente abarca las veinticuatro horas del día. Ambas normas son perfectamente compatibles desde un punto de vista lógico, pero fácticamente la segunda está impidiendo ejercer el permiso otorgado por la primera...", http://www.ijf.cjf.gob.mx/Bibliotecadigital/Otros/ganuzas_ponencia.pdf

principios²⁷ o valores jurídicos. Con la regla constitucional de la no reinstalación se aspira a depurar, pero a la vez se afecta el derecho a la carrera, al proyecto de vida, el principio de profesionalismo de las instituciones policiales y el de no causar daño al erario; previstos igualmente en la ley suprema. En ambos extremos, se encuentra por igual el interés general por la seguridad pública y el combate a la corrupción.

La técnica jurídica reconocida como la más apta para resolver este tipo de conflicto normativo es el juicio de ponderación²⁸ también llamado examen o test de proporcionalidad²⁹ que consiste en analizar si una determinada medida jurídica: 1) persigue una finalidad legítima, 2) es adecuada o idónea, 3) necesaria y 4) proporcional en sentido estricto.

1. **Fin legítimo:** estriba en que la medida jurídica que restringe un derecho persiga un fin constitucionalmente legítimo.³⁰

²⁷ Siguiendo a Alexy, se entiende que los principios son normas que ordenan que algo sea realizado en la mayor medida posible de acuerdo con las posibilidades fácticas y jurídicas. Alexy, Robert, Epílogo a la teoría..., cit., p. 38.

²⁸ "En cuanto al juicio de ponderación, no encontramos una definición absoluta sin embargo y de forma personal considero que podrá definirse como una acción de consideración imparcial y proporcional entre aspectos contrapuestos con la finalidad de resolver un conflicto de principios (derechos, bienes jurídicos, intereses, etcétera) que suministran justificaciones diferentes y oponibles al momento de adoptar una decisión en un caso concreto, de la que necesariamente habrá de prevalecer uno sobre otro dependiendo de circunstancias específicas." Rodríguez Mendoza, Luis, El juicio de ponderación. <http://colegiodeprofesionalesenderecho.blogspot.mx/2011/07/el-juicio-de-ponderacion.html>. Como señala Jorge Baquerizo Minuche en su trabajo Colisión de derechos fundamentales y juicio de ponderación: "Tradicionalmente, los conflictos normativos se han resuelto mediante la aplicación de los clásicos criterios de solución de antinomias: jerarquía, cronología y especialidad. Pero ¿qué ocurre cuando las normas en colisión pertenecen al mismo cuerpo normativo —por ejemplo, la Constitución?— Este es el caso de las llamadas antinomias en concreto que se observan en la plataforma de aplicación de los derechos fundamentales, cuyo sistema no se compadece con la jerarquización abstracta de aquellos... el test de proporcionalidad o juicio de ponderación, técnica que se viene erigiendo en las jurisdicciones constitucionales como la más depurada forma de resolver la mentada cuestión en favor de la razonabilidad jurídica... Acercando el término 'ponderación' a la óptica jurídica, es posible que la definición que mejor le pertenezca sea aquella que hace referencia a la acción de considerar imparcialmente los aspectos contrapuestos de una cuestión o el equilibrio entre el peso de dos cosas con la finalidad de resolver un conflicto de principios (derechos, bienes jurídicos, intereses, etcétera) que suministran justificaciones diferentes y oponibles al momento de adoptar una decisión en un caso concreto". <http://xa.yimg.com/kq/groups/16967031/895485773/name/1-colision-derechos.pdf>

²⁹ Esta técnica "encuentra su origen en Alemania, siendo desarrollada por la jurisprudencia constitucional de ese país, para luego expandir su aplicación en el ámbito europeo, al sistema americano de derechos humanos y a los diversos países de Latinoamérica." Véase Rainer Arnold, José Ignacio et al., El principio de proporcionalidad en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, Chile, Estudios Constitucionales, año 10, núm. 1, 2012, http://www.scielo.cl/scielo.php?pid=S0718-52002012000100003&script=sci_arttext

³⁰ Prieto Sanchís explica este requisito de la siguiente forma: "que la medida enjuiciada presente un fin constitucionalmente legítimo como fundamento de la interferencia en la esfera de otro principio de derecho, pues si no existe tal fin o si la acción pública es gratuita, o si resulta ilegítimo desde la propia perspectiva constitucional, entonces no hay nada que ponderar, porque falta uno de los términos de la comparación". Prieto

2. **Adecuación o idoneidad:** consiste en que la medida que interviene con los derechos fundamentales sea adecuada, útil para lograr el fin que se persigue.
3. **Necesidad:** se satisface esta exigencia o requisito cuando de entre todos los medios idóneos, para la consecución de un fin legítimo, se elige el menos gravoso o restrictivo para el derecho afectado.
4. **Proporcionalidad en sentido estricto:** éste es el núcleo de la ponderación,³¹ exige que haya un cierto equilibrio entre las ventajas que se obtienen con la medida restrictiva de un derecho y el grado de afectación que se inflige a éste.³²

En palabras de Alexy la ley de la ponderación establece lo siguiente: “Cuanto mayor es el grado de la no satisfacción o de afectación de uno de los principios, tanto mayor debe ser la importancia de la satisfacción del otro”. Según el mismo autor, ésta se puede dividir en tres pasos:

En el primer paso es preciso definir el grado de la no satisfacción o de afectación de uno de los principios. Luego, en un segundo paso, se define la importancia de la satisfacción del principio que juega en sentido contrario. Finalmente, en un

Sanchís Luis, “El juicio de ponderación constitucional”, en Carbonell, Miguel (coord.), Argumentación jurídica. El juicio de ponderación y el principio de proporcionalidad, México, Porrúa, 2011, p. 86.

³¹ De ahí que el juicio de ponderación se conozca también como examen de proporcionalidad.

³² Véase Bernal Pulido, Carlos, El principio de proporcionalidad y los derechos fundamentales, España, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2007, pp. 41 y 42, quien señala que: “el principio de proporcionalidad aparece como un conjunto articulado de tres subprincipios: idoneidad, necesidad y proporcionalidad en sentido estricto. Cada uno de estos subprincipios expresa una exigencia que toda intervención en los derechos fundamentales debe cumplir. Tales exigencias pueden ser enunciadas de la siguiente manera:

1. Según el subprincipio de idoneidad, toda intervención en los derechos fundamentales debe ser adecuada para contribuir a la obtención de un fin constitucionalmente legítimo.

2. De acuerdo con el subprincipio de necesidad, toda medida de intervención en los derechos fundamentales debe ser la más benigna con el derecho intervenido, entre todas aquellas que revisten por lo menos la misma idoneidad para contribuir a alcanzar el objetivo propuesto. Para Alexy, “este subprincipio exige que de dos medios igualmente idóneos sea escogido el más benigno con el derecho fundamental afectado... es una expresión de la idea óptimo de Pareto”. Alexy, Robert, Epílogo a la teoría..., cit., pp. 41 y 43.

3. *En fin, conforme al principio de proporcionalidad en sentido estricto, la importancia de los objetivos perseguidos por toda intervención en los derechos fundamentales debe guardar una adecuada relación con el significado del derecho intervenido. En otros términos, las ventajas que se obtienen mediante la intervención en el derecho fundamental deben compensar los sacrificios que esta implica para sus titulares y para la sociedad en general.*

tercer paso, debe definirse si la importancia de la satisfacción del principio contrario justifica la afectación o la no satisfacción del otro.³³

En ese sentido, el resultado óptimo de un ejercicio de ponderación no habría de ser el triunfo aplastante de uno de los principios, sino la armonización de ambos, una solución intermedia que no diera satisfacción plena a ninguno, sino que procurara la más liviana lesión de los principios en conflicto.³⁴

Adoptando esta técnica la SCJN ha sostenido que:

Ningún derecho fundamental es absoluto en esa medida todos admiten restricciones. Sin embargo, la regulación de dichas restricciones no puede ser arbitraria. Para que las medidas emitidas por el legislador ordinario con el propósito de restringir los derechos fundamentales sean válidas, deben satisfacer al menos los siguientes requisitos: a) ser admisibles dentro del ámbito constitucional, esto es, el legislador ordinario sólo puede restringir o suspender el ejercicio de las garantías individuales con objetivos que puedan enmarcarse dentro de las previsiones de la carta magna; b) ser necesarias para asegurar la obtención de los fines que fundamentan la restricción constitucional, es decir, no basta que la restricción sea en términos amplios útil para la obtención de esos objetivos, sino que debe ser la idónea para su realización, lo que significa que el fin buscado por el legislador no se pueda alcanzar razonablemente por otros medios menos restrictivos de derechos fundamentales; y, c) ser proporcional, esto es, la medida legislativa debe respetar una correspondencia entre la importancia del fin buscado por la ley, y los efectos perjudiciales que producen otros derechos e intereses constitucionales, en el entendido de que la persecución de un objetivo constitucional no puede hacerse a costa de una afectación innecesaria o desmedida a otros bienes y derechos constitucionalmente protegidos. Así, el juzgador debe determinar en cada caso si la restricción legislativa a un derecho fundamental es, en primer lugar, admisible dadas las previsiones constitucionales, en segundo lugar, si es el medio necesario para proteger esos fines o intereses constitucionalmente amparados, al no existir opciones menos restrictivas que permitan alcanzarlos; y en tercer lugar, si la distinción legislativa se encuentra dentro de las opciones de tratamiento que pueden considerarse proporcionales. De igual manera, las restricciones deben estar en consonancia con la ley, incluidas las normas internacionales de derechos humanos, y ser compatibles con la naturaleza de los derechos amparados por la Constitución, en aras de la consecución de los objetivos perseguidos, y ser estrictamente necesarios para promover el bienestar general en una sociedad democrática.³⁵

³³ Alexy, Robert, Epílogo a la teoría..., cit., pp. 48 y 49.

³⁴ Prieto Sanchís Luis, "El juicio de ponderación...", cit., p. 80.

³⁵ Tesis aislada LXVI/2008, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, t. XXVIII, julio de 2008, p. 462. Esta tesis lleva el rubro: "Restricciones a los derechos fundamentales. Elementos que el juez constitucional debe tomar en cuenta para considerarlas válidas".

Como se observa, la SCJN aplicó esta técnica para verificar si una ley que restringe un derecho fundamental supera el examen de proporcionalidad, sin embargo, al expresar que “la persecución de un objetivo constitucional no puede hacerse a costa de una afectación innecesaria o desmedida a otros bienes y derechos constitucionalmente protegidos”, implícitamente está aceptando la aplicabilidad del juicio de ponderación a los conflictos normativos que se presentan en sede constitucional.

En efecto, esta técnica, que originalmente surge en el derecho administrativo para limitar todo tipo de acciones estatales, pasa a la materia constitucional³⁶ y hoy en día es aplicada para resolver la colisión de derechos fundamentales,³⁷ esto es, para determinar el alcance de la interpretación de un precepto constitucional, que pudiera afectar los bienes o intereses constitucionales contenidos en el mismo o en otros preceptos de la misma norma fundamental.³⁸

Con la extrapolación del examen de proporcionalidad a la materia constitucional se modifica la metodología de éste, ya que cuando es una norma constitucional la que restringe un derecho contenido en otra norma constitucional y se aplica esta técnica, no es necesario verificar si se satisfacen los tres primeros requisitos o pasos que sí eran necesarios para analizar si se justificaba una restricción a un derecho

³⁶ Expone Carlos Bernal que “Asimismo, el tránsito del principio de proporcionalidad desde el Derecho administrativo hasta el Derecho constitucional es explicable en gran medida, en razón de que en ambos existe un elemento común: la necesidad de controlar, aunque mutatis mutandi, el ejercicio discrecional del poder público”. Bernal Pulido, *El principio de proporcionalidad y los derechos...*, cit., p. 174.

³⁷ Véase Baquerizo, Jorge, *Colisión de derechos fundamentales...*, cit. pp. 22 y 23; Prieto Sanchís Luis, “El juicio de ponderación...”, cit., p. 79, este último sostiene que “la virtualidad de la ponderación reside principalmente en estimular una interpretación donde la relación entre las normas constitucionales no es una relación de independencia o de jerarquía, sino de continuidad y efectos recíprocos... la necesidad de la ponderación comienza desde el momento en que se acepta que no existen jerarquías internas en la Constitución o, lo que es lo mismo, que los distintos principios carecen de un peso autónomo y diferenciado sólo poseen una vocación de máxima realización que sea compatible con la máxima realización de los demás”.

³⁸ Respecto del principio de proporcionalidad, explica Bernal Pulido que: “en virtud de dicho principio es posible aclarar los límites semánticos que separan entre sí los enunciados constitucionales, mediante un procedimiento racional de fundamentación, en el cual se tienen en cuenta todos los derechos y los bienes implicados y todas las razones a favor y en contra de cada una de las posiciones en conflicto”, Bernal Pulido, *El principio de proporcionalidad y los derechos...*, cit., p. 559.

constitucional mediante una medida legislativa. Se da por descontado que al incluirse una determinada norma en la Constitución dicha norma es constitucional.

En este orden de ideas, en los conflictos normativos que se presentan entre normas constitucionales el juicio de ponderación puede circunscribirse a examinar si se satisface la proporcionalidad en sentido estricto porque, como sostuvo la SCJN, “la persecución de un objetivo constitucional no puede hacerse a costa de una afectación innecesaria o desmedida a otros bienes y derechos constitucionalmente protegidos”.³⁹

En el siguiente apartado se analizará el caso concreto de la no reinstalación de elementos de las corporaciones policiales, aplicando el examen de proporcionalidad en sentido estricto para, posteriormente, intentar una interpretación que permita afectar lo menos posible los derechos restringidos con esta medida.

VI. Aplicación del juicio de ponderación al caso concreto.

La interpretación de que existe una prohibición absoluta de que sean reinstalados los miembros de las corporaciones policiales que obtienen un fallo favorable en el sentido de que su separación del cargo fue injustificada, puede analizarse, retomando la propuesta metodológica de Robert Alexy,⁴⁰ mediante los pasos siguientes:

1. Definir el grado de la no satisfacción o de afectación de uno de los principios. Este grado puede ser leve, medio o grave.⁴¹ Como quedó expuesto, los derechos, principios, bienes o intereses afectados con la medida de la no reinstalación contemplada en el artículo 123, apartado B, fracción XIII, de la Constitución son el derecho a la carrera policial y el principio de

³⁹ Véase *supra*.

⁴⁰ Estos pasos quedaron explicados anteriormente.

⁴¹ Alexy, Robert, Epílogo a la teoría..., cit., p.51.

profesionalismo de las instituciones policiales previstos por el artículo 21 constitucional y, por otro lado, el principio del uso adecuado de los recursos públicos contenido en el artículo 134 de la misma Constitución.

- A. Por lo que respecta al derecho a la carrera,⁴² e implícitamente al proyecto de vida, desde el momento en que un miembro de una corporación policial puede ser separado de la función sin necesidad de una causa justificada, la afectación resulta grave pues la medida acaba con la carrera.

- B. En relación con el principio de profesionalismo que debe regir a las instituciones policiales, la medida resulta igualmente grave ya que al afectarse la permanencia en el cargo de los miembros de una institución, consecuentemente se afecta la oportunidad de profesionalización de aquellos y de profesionalismo de ésta.

- C. En lo que toca al principio del uso adecuado de los recursos públicos, el grado de afectación, al día de hoy, puede considerarse leve puesto que la SCJN ha resuelto que para resarcir el daño originado por la prohibición de seguir prestando los servicios en la institución, debe indemnizarse sólo con el equivalente a tres meses de su remuneración.⁴³ Eventualmente, esto puede cambiar si algún tribunal nacional o la Corte Interamericana de

⁴² Como se señaló, desde la reforma de 1994 a este numeral se establece en la iniciativa correspondiente que la carrera policial pretende “que los mexicanos encuentren en ella un proyecto digno de vida profesional.” Adicionalmente, en 2008, mediante la reforma más reciente practicada al mismo artículo 21 constitucional, en lo relativo al Sistema Nacional de Seguridad Pública se establece: “asimismo, la iniciativa propone elevar la capacidad de investigación de las policías, así como fortalecer sus tareas en materia de prevención del delito, a través del establecimiento de un Sistema Nacional de Seguridad Pública que regulará el ingreso, selección, permanencia, profesionalización, promoción, remoción, separación, sanción y reconocimiento a sus miembros. ya que considera que es imperativo para el Estado mexicano proteger a sus policías de la corrupción y conceder a sus integrantes un proyecto de vida, y dignificar así su papel ante la sociedad.” Senado de la República, Dictamen al Proyecto de Decreto por el que se reforman adicionan diversas disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 13 de diciembre de 2007, <http://www2.scjn.gob.mx/red/leyes/UnProcLeg.asp?nIdLey=130&nIdRef=197&nIdPL=5&cTitulo=CONSTITUCION%20POLITICA%20DE%20LOS%20ESTADOS%20UNIDOS%20MEXICANOS&cFechaPub=18/06/2008&cCateg=DECRETO&cDescPL=DICTAMEN/REVISORA>

⁴³ Tesis aislada 2a. LXIX/2011, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, t. XXXIV, agosto de 2011, p. 531.

Derechos Humanos determina que debe tomarse en cuenta el daño al proyecto de vida. En este último supuesto el daño al erario podría tornarse grave.

2. Definir la importancia de la satisfacción del principio que juega en sentido contrario, es decir el peso de las razones que justifican la intervención. Este también puede ser leve, medio o grave.

La medida de no reinstalar a los malos elementos policiales, aun cuando obtuviesen resolución favorable, fue tomada por el Constituyente para depurar las instituciones policiales y combatir la corrupción. Fue un reconocimiento de que por el cauce normal de reparación del derecho afectado, como lo es la reinstalación, no fue posible depurar las corporaciones.⁴⁴ Es decir, se pretende utilizar la no reinstalación como mecanismo para combatir la corrupción, fin o propósito altamente deseable; sin embargo, al aplicarlo a los elementos de las corporaciones que habiendo sido separados del cargo obtienen un fallo favorable, se minimiza la importancia de la satisfacción del fin perseguido, pues a estos elementos les asiste la presunción de que no son corruptos. Es necesario precisar que la expresión “elementos que abusen de su posición y, corrompan las instituciones”, utilizado en los trabajos preparatorios de la reforma,⁴⁵ la emplea el Constituyente Permanente en sentido subjetivo ya que, si pueden ser considerados así por la autoridad, independientemente de que eso no se demuestre en un juicio o medio de defensa, no se trata de elementos que abusen de su posición y corrompan las instituciones en sentido objetivo. En ese tenor, la medida en vez de ser un mecanismo para combatir objetivamente los casos de corrupción, es un medio

⁴⁴ Al respecto, de manera explícita, el Constituyente permanente expuso que la anterior reforma sobre la materia, la de 8 de marzo de 1999, fue interpretada judicialmente en sentido de que la reinstalación era viable cuando el interesado tuviera resolución favorable, aun y cuando fuera para efectos: “Como consecuencia, los agentes policiales que por tecnicismos probatorios o criterios en extremo protectores, han obtenido sentencias favorables en contra de su remoción, han logrado su reinstalación en las instituciones de seguridad pública, no obstante que existen claros indicios que demuestran su deficiente desempeño como servidores públicos o, incluso, la ruptura del orden legal”, Gaceta del Senado, núm. 77, 13 de marzo de 2007, p. 10.

⁴⁵ Gaceta del Senado, núm. 176, 13 de diciembre de 2007, p. 28.

para depurar en los casos en que subjetivamente la autoridad sospeche que hay corrupción. Además, se presentan casos en los que la separación no está basada en actos de corrupción o de deficiente desempeño, sino por causas diversas.⁴⁶

Por otro lado, la Constitución distingue la terminación de la relación administrativa de los miembros de la institución policial, como consecuencia de una sanción, de la terminación por no reunir los requisitos de permanencia, al establecer que:

Los agentes del Ministerio Público, los peritos y los miembros de las instituciones policiales de la Federación, el Distrito Federal, los estados y los municipios, podrán ser separados de sus cargos si no cumplen con los requisitos que las leyes vigentes en el momento del acto señalen para permanecer en dichas instituciones, o removidos por incurrir en responsabilidad en el desempeño de sus funciones.⁴⁷

Los requisitos de permanencia tienen como propósito garantizar que los miembros de las corporaciones policiales cumplan con un perfil profesional mínimo que les permita desempeñar las funciones. De los debates del Constituyente se deduce que el incumplimiento de estos requisitos es una hipótesis diversa a la de la comisión de conductas que impliquen responsabilidad administrativa.⁴⁸

⁴⁶ La misma Constitución prevé como causales de responsabilidad en su artículo 109, fracción III: "los actos u omisiones que afecten la legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia que deban observar en el desempeño de sus empleos, cargos o comisiones," lo que implica que muchas veces la separación del cargo no se debe a la falta de honradez. Un ejemplo puede ser rendir extemporáneamente la declaración patrimonial.

⁴⁷ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, artículo 123, apartado B, fracción XIII, reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 8 de marzo de 1999.

⁴⁸ Para comprender mejor las diferencias entre la separación por causas de responsabilidad y por dejar de reunir requisitos de permanencia, es preciso conocer la participación del diputado constituyente Felipe Urbiola Ledesma, quien con relación a la reforma manifestó lo siguiente:

"Yo quiero llamar la atención de ustedes. Son dos las figuras que esta reforma establece para nuestro sistema jurídico en México.

En primer lugar la existencia de la figura de la remoción, actualmente las relaciones de trabajo solamente pueden terminar por la renuncia de los individuos o por el despido, sea este justificado o injustificado, en el caso de que el despido sea injustificado procede demandar ante la autoridad laboral el que se respeten los derechos de los individuos y ante esa demanda lo que sucede es que el juez, concediendo la razón al trabajador ordena la reinstalación del mismo o en su caso, la indemnización, esto continuará.

Lo que ahora sucede es que se queda la figura de la remoción, que no es por despido por lo que se le separa del cargo, sino porque no cumple requisitos que la ley establece. Ante la remoción, se fija que serán los requisitos

En conclusión, dado que la separación puede ser por causas que no se relacionan con el combate a la corrupción, el peso de la razón que tuvo el Constituyente, es leve.

3. Definir si la importancia de la satisfacción del principio contrario justifica la afectación o la no satisfacción del otro. No se justifica el grado de afectación porque la lesión a los derechos afectados es real mientras que el logro del objetivo de combatir la corrupción es incierto ya que se está impidiendo la reincorporación de elementos que cuentan con la presunción de no ser corruptos o bien que fueron separados por causas que no se relacionan con la corrupción. No reinstalar a los miembros de las corporaciones policiales porque la autoridad sospecha que existe corrupción, le resta importancia a la satisfacción del principio del combate a la corrupción. En consecuencia, no se justifica el grado de la afectación que se produce respecto del derecho a la carrera policial y a los principios de profesionalismo de las instituciones policiales y del uso adecuado de los recursos públicos. Más aún, se afecta a

que la ley establezca los que puedan dar causa a la remoción y en este sentido vale la pena aclarar que es otra figura que crea el artículo 123.

Actualmente hay una gran cantidad de leyes orgánicas tanto de procuradurías como de policías en los diferentes estados y en la legislación federal y estas legislaciones establecen los requisitos para pertenecer a estas corporaciones. Hoy la reforma constitucional obligaría a los legisladores a que creen un nuevo tipo de requisitos, requisitos para la permanencia en los cargos de policías y quiero poner un ejemplo en seguimiento de lo que dije en mi primera intervención.

Si se establece un requisito de incrementar las condiciones de educación, los niveles educativos que deben de tener los policías, los requisitos de permanencia no necesariamente tienen que ser los mismos, sino que pueden ser incluso menores, pero suficientes como para que incrementemos la capacidad o las posibilidades que tengan los policías en el desempeño de sus funciones.

Por otra parte, estos requisitos de permanencia garantizan que todos los que se conserven al servicio de la ciudadanía en el ejercicio de la actividad policiaca, cumplan con un perfil mínimo y profesional que les permita desempeñar las funciones.

Se habla de la carrera policial como si estuviera cancelando la posibilidad, pero aquí viene a cuento la posición que comento en un principio, la carrera policial no está impedida con la reforma constitucional, pero el servicio civil de carrera policiaca debe de estar en las leyes orgánicas, en las leyes secundarias, no en la disposición constitucional y ese servicio civil de carrera debe de dar a la ciudadanía el perfil del policía que necesitamos para el cumplimiento de las funciones y no el perfil del actual policía.

Todos coincidimos en que la mayoría de los policías no tienen la capacidad y que además tienen deformaciones de carrera lógicas, como consecuencia de las circunstancias que vivimos.

Esto es lo que queremos evitar, queremos evitar esas malas policías que por diseño de ley y por falta de voluntad se están dando en la actualidad y esto lo podemos lograr con estas reformas”, Derechos del pueblo mexicano, cit., LVII Legislatura, t. XV, pp. 151 y 152.

éstos de manera desmedida, debilitando a las instituciones policiales en vez de fortalecerlas.

En síntesis, sostener que en ningún caso y bajo ninguna circunstancia se reinstalará a los elementos de las instituciones policiales, que habiendo sido cesados obtengan fallos resolviendo que el cese fue injustificado, no satisface el principio de proporcionalidad que toda restricción a un derecho debe cumplir, porque constituye una afectación innecesaria y desmedida contra los derechos y principios afectados.⁴⁹

VII. Propuesta de interpretación del texto constitucional.

Como se deduce del examen de proporcionalidad practicado, la interpretación del enunciado: “sin que en ningún caso proceda su reincorporación al servicio, cualquiera que sea el resultado del juicio o medio de defensa,” en el sentido de que la prohibición de reinstalar es absoluta resulta desmedidamente lesiva.

Esta interpretación se basa en la técnica interpretativa literal o declarativa⁵⁰ e incluso en el argumento llamado indistintamente lógico, sicológico o teleológico,⁵¹ no obstante, para prevenir y/o evitar los excesos que dicha interpretación produce, es necesario aplicar la técnica de interpretación correctora, que permite alejarse de la literalidad para armonizar en la mayor medida posible los derechos, intereses o principios en conflicto. La técnica de interpretación correctora puede ser extensiva o restrictiva, es decir, ampliar o disminuir el campo de aplicación de la norma

⁴⁹ Es importante subrayar que aunque la carrera policial protege en un primer plano a los elementos de las instituciones policiales está creada en beneficio de la sociedad. Tiene el propósito de proteger de la corrupción a sus integrantes y promover su profesionalización y capacidades en aras de mayor seguridad pública. Por ende, la separación injustificada de estos servidores públicos y la imposibilidad de reinstalarlos no sólo les afecta a ellos sino que constituye un daño para la sociedad.

⁵⁰ Como expone Riccardo Guastini: “Suele decirse que la interpretación literal o declarativa es la que atribuye a las disposiciones normativas su significado propio”, Guastini, Riccardo, Estudios sobre interpretación jurídica, México, Porrúa, 2008, p. 25.

⁵¹ Ibidem, p. 32.

interpretada. Para lograr la menor lesión posible a los derechos afectados, se precisa restringir el campo de aplicación que conforme a una interpretación literal tendría la norma y que se extendería a todos los casos sin excepción. Para no aplicar ésta a algunos casos, es preciso utilizar el argumento de la disociación.⁵² Conforme a éste, de un conjunto de supuestos de hecho se sustrae un subconjunto al que no se aplica la norma, restringiendo así el campo de aplicación de ésta.

Ahora bien, como quedó explicado, la SCJN sólo se pronunció respecto de que “independientemente de la causa de la separación,” no procede la reinstalación, mas nada ha dicho respecto de la posibilidad de que la autoridad vencida en juicio prefiera reinstalar en vez de indemnizar. En este contexto, el subconjunto de supuestos a los que no se aplique la regla de la no reinstalación puede integrarse por los supuestos en los cuales las autoridades, vencidas en juicio, opten por reincorporar. Es decir, que se permita la reinstalación cuando, conforme al criterio u opinión de las autoridades administrativas, convenga practicarla respecto de quienes obtengan fallos favorables.

Es decir, efectivamente la norma niega al particular el derecho a exigir la reinstalación pero no veda a la autoridad la facultad de reinstalar cuando se resuelva que la separación fue injustificada. No es ajeno al derecho que los obligados puedan elegir la forma de cumplir con sus obligaciones.⁵³

Para reforzar que es viable la interpretación propuesta, cabe reflexionar sobre el uso del lenguaje del Constituyente permanente. Por ejemplo, en el artículo 19 utiliza la expresión ninguna para referirse a que las detenciones ante autoridad judicial no podrán exceder del plazo de 72 horas. Sin embargo, el legislador ordinario ha considerado que este plazo puede prorrogarse cuando lo solicite el indiciado.⁵⁴

⁵² Este es el argumento que utiliza interpretación restrictiva y “consiste en introducir subrepticamente en el discurso del legislador una distinción en la que este no ha pensado en absoluto, con el fin de reducir el campo de aplicación de una disposición sólo a algunos de los supuestos de hecho previstos por ella (previstos por ella, se entiende, según una interpretación literal)”. Ibidem, p. 43.

⁵³ Esto sucede en la materia civil donde existen las obligaciones facultativas y alternativas.

⁵⁴ Véase al respecto el Código Federal de Procedimientos Penales, artículo 161, fracción IV. Este es un ejemplo de aplicación del argumento de la disociación por parte del legislador.

Esta interpretación tiene al menos las ventajas siguientes:

1. Al permitir la reinstalación de los elementos que, habiendo obtenido un fallo favorable, sean además considerados aptos para la función por parte de las autoridades administrativas; se satisface en la misma medida el fin buscado: que no se reincorporen los elementos que la autoridad subjetivamente considere malos, pues permite depurar las instituciones policiales no reincorporando a quienes la autoridad administrativa considere malos elementos.
2. Constituye una medida menos lesiva atenuando la restricción a los derechos y principios afectados. Con ello se satisface el principio pro persona explicitado en el artículo primero constitucional, a partir de la reforma en materia de derechos humanos de 2011.⁵⁵ Conforme al resultado de este ejercicio de interpretación, al enunciado o texto normativo: “... *sin que en ningún caso proceda su reincorporación al servicio, cualquiera que sea el resultado del juicio o medio de defensa que se hubiere promovido*”, debe adscribirse el significado que establece la norma: sin que en ningún caso, salvo que la autoridad opte por la reinstalación, proceda su reincorporación al servicio, cualquiera que sea el resultado del juicio o medio de defensa que se hubiere promovido.

VIII. Bibliografía

ACUERDO DEL TRIBUNAL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, 25 de marzo de 2003, núm. 5/2003, que contiene las Reglas para la elaboración, envío y publicación de las tesis que emiten los órganos del Poder Judicial de la Federación, y para la verificación de la existencia y aplicabilidad de

⁵⁵ Diario Oficial de la Federación, 10 de junio de 2011.

- la jurisprudencia emitida por la Suprema Corte,
<http://201.147.98.8/dofdia/2003/abril/pdf/080403s.PDF>
- ALEXY, Robert, *Epílogo a la teoría de los derechos fundamentales*, España, Centro de Estudios del Colegio de Registradores de la Propiedad y Mercantiles de España, 2004.
- ARNOLD, RAINER, José Ignacio et al., *El principio de proporcionalidad en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional*, Chile, Estudios Constitucionales, año 10, núm. 1, 2012, http://www.scielo.cl/scielo.php?pid=S0718-52002012000100003&script=sci_arttext
- BAQUERIZO MINUCHE, Jorge, *Colisión de derechos fundamentales y juicio de ponderación*,
<http://xa.yimg.com/kq/groups/16967031/895485773/name/1colision-derechos.pdf>
- BERNAL-PULIDO, Carlos, *El principio de proporcionalidad y los derechos fundamentales*, España, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2007.
- CÁMARA DE DIPUTADOS, *Derechos del pueblo mexicano*, México, Porrúa, 1998, t. XIII.
- CARBONELL, MIGUEL (coord.), *El juicio de ponderación y el principio de proporcionalidad*, México, Porrúa, 2011.
- EZQUIAGA GANUZAS, Francisco Javier, *Conflictos normativos e interpretación jurídica*, http://www.ijf.cjf.gob.mx/Bibliotecadigital/Otros/ganuzas_ponencia.pdf
- GUASTINI, Riccardo, *Estudios sobre interpretación jurídica*, México, Porrúa, 2008.
- NOGUEIRA-ALCALÁ, Humberto, *El uso del postulado de proporcionalidad en la jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos sobre libertad de expresión*, Chile, Estudios Constitucionales de Chile Universidad de Talca, año 9, núm. 1, 2011, <http://www.scielo.cl/pdf/estconst/v9n1/art05.pdf>
- OLIVA MARTÍNEZ, J. Daniel y BLÁZQUEZ MARTÍN, Diego, *Los derechos humanos ante los desafíos internacionales de la diversidad cultural*, España, Tirant Lo Blanch, 2007.
- PEGUES, Tomás, *Catecismo de la Suma Teológica de Santo Tomas de Aquino. Éxodo*, México, 2010.
- SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, Tesis 2a./J.103/2010, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, novena época, t. XXXII, julio de 2010.
- , Contradicción de Tesis 21/2010, Resolución de la Segunda Sala.
- , Tesis aislada PXII/2006, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, novena época, t. XXIII, febrero de 2006.
- , Tesis 1a./J. 106/2010, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, novena época, t. XXIII, enero de 2011.
- , Tesis aislada LXVI/2008, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, novena época, t. XXVIII, julio de 2008.
- , Tesis aislada 2a. LXIX/2011, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, novena época, t. XXXIV, agosto de 2011.



POLÍTICA E IMPUESTOS



Dr. Alonso Pérez Becerril

El principio de repartición de los impuestos es un problema político, científicamente indeterminado, puesto que su solución obedece a presupuestos históricamente mudables, alimentados por una panoplia de condiciones económicas y políticas, por las tendencias y sentimientos dominantes en un determinado agregado social.

G. Borgatta¹

POLÍTICA E IMPUESTOS

Dr. Alonso Pérez Becerril

Sumario: 1. Introducción. 2. Política Fiscal. 3. Reforma Fiscal. 4. Privilegios y Excepciones. 5. Anexo.

1. Introducción.

A lo largo de la historia, las preguntas acerca de: ¿Qué servicios públicos deben ofrecerse?, ¿Cómo deben financiarse?, y ¿Qué papel debe jugar el Estado en los asuntos económicos?, han dado lugar a muchas batallas económicas, ideológicas y distributivas.

Lo que la gente piensa respecto al modo en que el Estado debería realizar su actividad financiera está muy influido por su ideología política. A algunas personas les preocupa sobre todo la libertad individual, mientras que otras están más preocupadas por mejorar el bienestar de la comunidad en su conjunto.

¹ *Appunti di scienza delle finanze e diritto finanziario*, 1935. Citado por Franco Gallo, *Las razones del fisco. Ética y justicia en los tributos*. Traducción: José A. Rozas Valdés y Francisco Cañal. Marcial Pons, Madrid, España, 2011, p. 111.

El supuesto generador de la obligación tributaria como elemento de la realidad social que el legislador contempla y transporta a la norma, es relevante en materia fiscal, ya que involucra elementos políticos, económicos, sociales, culturales, jurídicos, contables, etc.

El estudioso del derecho no se debe de aislar de los principios creadores y ubicarse solamente en el frío análisis de las normas que están plasmadas en algunas leyes y reglamentos, debe profundizar, si quiere entender el verdadero fondo de la legislación, en las diversas causas que provocaron la elaboración del sistema jurídico.

Curiosamente, los especialistas en la rama del Derecho Fiscal en nuestro país han –hemos- olvidado este trascendental aspecto en nuestros estudios, acudiendo directamente a escudriñar la legislación fiscal que tenemos, analizamos las normas vigentes, sus cambios y en general lo hacemos con el propósito de entenderlas para buscar el cumplimiento de ellas; pero, nunca nos detenemos a estudiar el porqué de su existencia.²

2. Política Fiscal

Reducida a su esencia toda política es política fiscal: A quién, cómo y por qué le quitamos cuánto, para darle cuánto, a quién, cómo y porqué.

Ricardo Medina Macías³

La economía de la hacienda pública ha crecido enormemente tanto en extensión como en sofisticación, moviéndose con, y beneficiándose del desarrollo

² Johnson Okhuysen, Eduardo Andrés, *Política y Finanzas en México*, Humanitas, Segunda Edición, México, 1994, p. 20.

³ “El Desprestigio de la política”, Ideas al vuelo, Foro, *El Economista*, martes 15 de julio de 2003, p. 54.

del análisis económico en general, pero también enriqueciéndolo. Sin embargo, este desarrollo no ha sido lineal, sino que las ideas han aflorado, se han retirado y han reaparecido cuando ha llegado el momento. Pero se ha realizado un gran progreso.⁴

Constantemente los legisladores se han planteado la pregunta de cuál sea el método mejor para repartir los impuestos. Un método tras otro ha sido estudiado, abandonado o perfeccionado. La busca de los métodos seguidos y de las razones que impusieron su abandono o su reforma parece, pues, importantísima para determinar las reglas a seguir en la práctica para el reparto de los tributos.

Se equivocaría por completo quien afirmase que los impuestos se reparten siempre efectivamente de un modo satisfactorio para la mayoría de los ciudadanos. Aun considerando solo la mayoría en sentido político, la que influye sobre el gobierno del país, estaríamos muy lejos del ideal. Lo mismo que el mar tiene un nivel teórico que en realidad nunca existe, porque sin cesar está movido por las olas, mareas, corrientes, tempestades, etc., así los impuestos parecen tender a aquella configuración, sin conseguirla jamás.

En la opinión predominante, la igualdad proporcional en el sacrificio del impuesto es la meta, pero ¡cuán mudables y diversos son los métodos usados para alcanzarla!⁵

Si bien es cierto que se han ensayado los métodos más asombrosos para repartir las cargas fiscales, también es cierto que cada uno ha sido desechado porque históricamente han dejado de ser aptos para el fin que se propone la

⁴ Musgrave, Richard A., *A Brief History of Fiscal Doctrine*, Hand Book of Public Economics, 1985, pp. 1-59, Traducción de J.J. Fernández Cainzos, *Una breve historia de la doctrina fiscal*, Revista ... p. 330.

⁵ Einaudi, Luigi, *Principios de Hacienda Pública*, Ed. Aguilar, Madrid, 1955, pp. 109-110, citado por Reyes Vera, Ramón, *La Teoría de la Contribución Mexicana*, ob. cit. pp. 111-112.

fracción de la clase que detenta el poder, no precisamente porque sean métodos que contengan un ideal en la tributación.⁶

El desarrollo histórico de las ideologías políticas nos muestra que quienes detentan el poder político modelan, según su concepción, un sistema fiscal que satisface sus intereses.

El grado de desarrollo de una economía incide en su sistema tributario, porque las decisiones que se adopten sobre la materia pueden tener profundas repercusiones en la economía. Las características de los sistemas tributarios difieren notoriamente según el régimen de que se trate sea de economía planificada o de mercado.

En los **países socialistas**, los tributos cumplen una función de interferencia deliberada en las conductas de los agentes económicos, especialmente en lo relacionado con el estímulo o desestímulo a ciertos consumos de acuerdo con la planificación económica prevista, de manera pormenorizada, por la burocracia estatal. En las **economías de mercado**, los tributos cumplen una función financiera primordial como medios indispensables para que el Estado pueda cumplir sus funciones. En los **sistemas de economía mixta**, los tributos no cumplen ya la simple y limitada función de dotar de recursos al Estado sino que se han convertido en instrumentos muy adecuados de intervención económica, a tal punto que es viable hacer referencia no solamente a la política fiscal en general, referida al conjunto de recursos del fisco público, sino a la política tributaria en particular, para aludir a la adecuada y preconcebida orientación que ha de asignarse al conjunto de tributos. En ese orden de ideas, el denominado principio de neutralidad, tan caro a la escuela clásica, no solo no tiene una expresión real porque todo tributo repercute en las decisiones económicas en la misma medida

⁶ Reyes Vera, Ramón, "La Teoría de la Contribución Mexicana" en *Revista del Tribunal Fiscal del Estado de México*, año IV, mayo-agosto 1980, número 10, Toluca, Méx., p. 181.

en que priva de recursos al contribuyente y los asigna al ente público para hacer viable una destinación diferente, sino que es conveniente que incida en la economía. Lo importante, desde la perspectiva de la política tributaria, es que haya conciencia clara sobre tales efectos y puedan tomarse decisiones orientadas desde un principio a generar determinadas consecuencias. Así, en **economías en desarrollo** se estimula la inversión productiva y el ahorro mediante la disminución de la importancia relativa de los tributos a las utilidades y el aumento de la imposición a los consumos.⁷

Con referencia a los impuestos, los **Mercantilistas** consideraban que la industria y el comercio eran susceptibles de ser gravados más y mejor que la agricultura, debido a que en las ciudades se concentraban las dos primeras actividades.⁸

Los **Fisiócratas** diferenciaron en la sociedad una “clase productiva” (agricultores) de una “clase estéril” (terratenedores, industriales y comerciantes). De este modo, liberaban a los “estériles” de pagar impuestos y los cargaban sobre los “productivos”.⁹

El **Keynesianismo** y el **estructuralismo** emergieron como respuesta a la gran depresión de los años treinta, en contraposición a las doctrinas económicas clásica y neoclásica. Durante la época dorada del capitalismo del siglo XX se aceptaron sin mayores discusiones **las ideas keynesianas que promovieron el**

⁷ Plazas Vega, Mauricio A., *Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario (Las ideas políticas de la hacienda pública)*, Temis, Colombia, 2000, p. 597.

⁸ Garvie, Alejandro N. y Sanguiliano, Héctor Alberto, *Economía para principiantes*, Era naciente, Buenos Aires, Argentina, 2002, p. 24.

Se denomina mercantilismo a un conjunto de ideas políticas o ideas económicas de gran pragmatismo que se desarrollaron durante los siglos XVI, XVII y la primera mitad del siglo XVIII en Europa. Se caracterizó por una fuerte intervención del Estado en la economía, coincidente con el desarrollo del Absolutismo monárquico.

⁹ *Ibid*, p. 27.

La fisiocracia o fisiocratismo era una escuela de pensamiento económico del siglo XVIII fundada por François Quesnay, Anne Robert Jacques Turgot y Pierre Samuel du Pont de Nemours en Francia. Afirmaba la existencia de una ley natural por la cual el buen funcionamiento del sistema económico estaría asegurado sin la intervención del gobierno. Su doctrina queda resumida en la expresión *laissez faire*.

papel rector del Estado como administrador de la demanda, por la vía fiscal y monetaria, como empresario, planeador, promotor del desarrollo y benefactor social. En México y América Latina, esas propuestas fueron adoptadas por el estructuralismo.

La crisis de la década de los años setenta del siglo XX tuvo tres consecuencias: el fin del orden mundial surgido con los acuerdos de Bretton Woods; la quiebra del paradigma económico dominante –el keynesianismo y el estructuralismo latinoamericano– ante sus limitaciones para ofrecer salidas al atolladero sistémico del capitalismo y a las crisis fiscales de los Estados, y la emergencia de los gobiernos neoconservadores y de la aplicación de la teoría, la ideología y la praxis neoliberal “globalizada” actualmente dominante.

En el ámbito político, el cambio trascendental fue el ascenso en 1979 de Margaret Thatcher en el Reino Unido y dos años después el de Ronald Reagan en Estados Unidos. Esos regímenes fueron los artífices del llamado neoliberalismo que después se entronizó en los demás países desarrollados y subdesarrollados. **En 1981 en plena recesión inflacionaria, se realizó en Canadá la reunión del Grupo de los Siete, que impuso el monetarismo como el credo económico mundial, decisión ratificada en 1985 durante la reunión anual del Fondo Monetario Internacional y el Banco Mundial en Corea del Sur.** Dichos regímenes desecharon el keynesianismo. Para tratar de reducir los precios emplearon recetas monetaristas, entre ellas la astringencia fiscal y monetaria. **Según la escuela monetarista (Milton Friedman), el gasto público es la causa de la inflación,** lo que explica su énfasis en alcanzar un presupuesto balanceado. Para ello se sugiere: **el recorte de impuestos a las personas físicas de altos ingresos y a las empresas, y del gasto en bienestar social.** Supuestamente, la baja impositiva aumentaría el ahorro, la inversión y el crecimiento, generando mayores ingresos públicos que compensarían la caída en los ingresos fiscales y evitarían así un mayor déficit público. Sin embargo, las profecías del vudú económico, no se cumplieron, y en cambio **aumentaron los déficits fiscal y**

externo, así como la pobreza en el Reino Unido y Estados Unidos: este último país pasó de ser el mayor acreedor del mundo al principal deudor. Asimismo, se privilegió la expansión de la oferta en lugar de la demanda. No obstante, el *súmmum* del neoconservadurismo es el **desmantelamiento del Estado benefactor, empresario y regulador**: según las nuevas reglas del juego, el gobierno se vuelve menesteroso para las mayorías, pero no para las empresas y los sectores de altos ingresos. En ese crisol, el capital engorda gracias al Estado y a costa de la pobreza. El Estado abdica en su esfuerzo por atenuar la inequidad en la distribución de la riqueza, uno de los componentes de la democracia. En su lugar fomenta la concentración.¹⁰

3. Reforma Fiscal

Los edictos reales nos afligen aun antes de conocerlos, porque hablan siempre de las urgencias del monarca y nunca de las necesidades del pueblo.

Montesquieu

Uno de los problemas más complejos y antiguos de México es la crónica precariedad de la Hacienda pública, lo que ha restringido de manera importante las funciones del Estado. Se han hecho múltiples esfuerzos por tratar de superar dicha restricción, y aunque se han logrado cambios notables, éstos siempre han sido insuficientes para las crecientes y cambiantes necesidades de la entidad pública y del país. Al cabo de las reformas aparece de nuevo la perenne debilidad fiscal. En los últimos cuarenta años se realizaron modificaciones significativas en las prioridades de la política fiscal y en la ponderación de los instrumentos empleados, condicionadas por los apremios financieros del Estado y las

¹⁰Chávez M., Marcos. "Las finanzas públicas en México, 1970-2000. Crónica del fracaso de la política fiscal", en Aboites Aguilar, Luis y Luis Jáuregui, *Penuria sin fin, historia de los impuestos en México siglos XVIII-XX*, Instituto Mora, México, 2005, pp. 214-218.

condiciones económicas, sociales y políticas imperantes en ese momento, así como por los compromisos internos y externos, la internacionalización de la economía y las posturas ideológicas de los responsables de tomar las decisiones.¹¹

Ramón Reyes Vera, afirma que una reforma tributaria consiste, en la acción que el sujeto activo de la relación jurídica tributaria realiza en la vida económica de un país, con la finalidad de que la riqueza oculta, escondida subrepticamente o no, sea removida por ese medio y entre nuevamente al torrente económico, para que se logre el objetivo del pleno empleo y el desarrollo económico equilibrado.¹²

La historia nos informa de la realización de diversas reformas tributarias:

La más famosa de las reformas ha sido la que realiza el emperador Constantino, quien inspirado por los cambios en la creencia religiosa, dicta el decreto por el cual considera que su imperio cambia a cristiano y declara fuera de protección oficial a los templos de las religiones extrañas y ordena que todas las inmensas riquezas atesoradas en los mismos, pasen a poder del fisco imperial, entregando un porcentaje de los mismos al o los denunciantes de esos tesoros, con esto asegura para sí la existencia de la mayor riqueza existente en el mundo antiguo, en poder del imperio de Oriente, lo cual le permite asegurar la subsistencia del mismo durante un milenio, sin tener otras fuentes formales importantes de ingresos, en su jurisdicción.¹³

Otra reforma muy importante, la hace el Presidente Don Benito Juárez, cuando expide la Ley de Desamortización de Bienes Eclesiásticos, pues los bienes de manos muertas en nuestro país, ocupaban las tres cuartas partes de los bienes inmuebles, siendo un estado dentro del Estado Mexicano. Esta Ley

¹¹Ibid, pp. 211-212.

¹² Reyes Vera, Ramón, *La Reforma Fiscal*, conferencia magistral. Colegio Mayor de San Carlos, Campus Pacífico, Chilpancingo, Gro., 2007.

¹³ Idem.

obligaba a poner en circulación los bienes inmuebles en poder de la Iglesia, la medida es tan acertada que al siguiente año de su vigencia, en el Estado de Guanajuato, hubo operaciones mercantiles sobre dichos bienes, que rindió al erario el importe de tres millones de pesos oro.¹⁴

En México, además de la reforma del Presidente Juárez, destacan las siguientes:

- a) La de Porfirio Díaz, siendo secretarios Matías Romero y Limantour, a finales del siglo XIX, que eliminó las alcabalas, las “participaciones” al revés (los Estados participaban de sus ingresos a la Federación) y establecieron el impuesto del timbre.
- b) La de Plutarco Elías Calles, siendo secretario de Hacienda Alberto J. Pani, que estableció el Impuesto sobre la Renta en 1925.
- c) La de Miguel Alemán, siendo secretario de Hacienda Ramón Beteta, que convocó la III Convención Nacional Fiscal en 1947 de la que surgió el impuesto sobre ingresos mercantiles y un régimen de federalismo fiscal (el Plan Nacional de Arbitrios), y
- d) La de José López Portillo, siendo secretario de Hacienda David Ibarra, que estableció el IVA y el sistema actual de coordinación fiscal.¹⁵
- e) La de Felipe Calderón, siendo secretario de Hacienda Agustín Carstens, que estableció en 2008 el IETU, en sustitución del Impuesto al Activo, y con la pretensión de sustituir al Impuesto sobre la Renta.¹⁶

¹⁴ Idem.

¹⁵ Suárez Dávila, Francisco, *La reforma fiscal en México: por qué, para qué y cómo*, Este País, número 193, abril 2007, México, p. 75.

¹⁶ En el artículo décimo noveno transitorio de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, se estableció que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público debía realizar un estudio que mostrara un diagnóstico integral sobre la conveniencia de derogar los Títulos II (Personas Morales) y IV (Personas Físicas),

- f) La de Enrique Peña Nieto, siendo secretario de Hacienda Luis Videgaray, que a partir del año 2014, elimina el Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU), el Impuesto a los Depósitos en Efectivo (IDE), y una serie de privilegios y excepciones¹⁷; entra en vigor, una nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta en donde se eliminan aproximadamente 77% de los regímenes preferenciales y el 47% de los tratamientos especiales.

Al hablar de reforma fiscal, es común que haya coincidencia de que la misma es necesaria; sin embargo:

Las propuestas de reforma fiscal cuidan que el sector o los sectores que las hacen, no se vean afectados “negativamente”; esto es, siendo eminentemente recaudatorio el objetivo de la misma, el sector que la propone procura ser el menos participativo (*“Hágase la voluntad de Dios, en los bueyes de mi compadre”*)¹⁸, constituyéndose el Congreso en el campo de batalla de los intereses de grupos y clases.

El tamaño y complejidad de los rezagos sociales y la creciente desigualdad en la distribución de la riqueza, a la hora de definir a quién cobrar más impuestos provocan grandes desacuerdos. Unos señalan que debe buscarse la ampliación de la base de contribuyentes, especialmente entre los sectores de la así llamada economía informal, favorecer el ahorro y la inversión del sector privado, simplificando el sistema, lo que significa desaparecer y/o reducir impuestos al ingreso y ampliar los gravámenes al consumo. Otros en cambio sugieren cobrar en mayor medida las ganancias del capital, en particular las operaciones

Capítulos II (Actividades Empresariales) y III (Arrendamiento y en General por Otorgar el Uso o Goce Temporal de Bienes Inmuebles) de la Ley del Impuesto sobre la Renta, a efecto de que el tratamiento impositivo aplicable a los sujetos previstos en dichos títulos y capítulos quedara regulado únicamente en la Ley del IETU. Dicho estudio se debía entregar a la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados a más tardar el 30 de junio de 2011.

¹⁷ Tal y como se desprende del Presupuesto de Gastos Fiscales 2014, del cual se anexa el cuadro íntesis.

¹⁸ Refrán

bursátiles, dividendos y rendimientos, y acabar con ciertos regímenes especiales, como en materia de transporte; dicho en términos simples, proponen cobrar más a los ricos.¹⁹

Los fines esgrimidos para la reforma son muchos y pueden ser contradictorios:

- a) La competitividad que reclaman los empresarios, que significa en la práctica bajar el impuesto sobre la renta a las empresas, lo cual puede ser injusto.
- b) La equidad que reclaman los progresistas, la izquierda, algunos académicos, que significa mantener la progresividad del impuesto sobre la renta a las personas físicas; gravar transacciones financieras o ganancias en bolsa, lo cual puede ser ineficiente.
- c) Es requisito fundamental que sea recaudatoria, como lo requiere el secretario de Hacienda (se considera al IVA la mejor máquina recaudatoria), lo cual puede ir en contra de los dos objetivos anteriores.²⁰

Asimismo, llama la atención, la propuesta de reforma que formula Diego Valadés: Derogar la fracción IV del artículo 31 constitucional, o cambiar sus enunciados por el de progresividad. La fracción IV del artículo 31 constitucional, diseñado conforme al criterio dominante a mediados del siglo XIX, basa la tributación en los principios de proporcionalidad y equidad. Las constituciones contemporáneas, empero, han sustituido la proporcionalidad por la progresividad, de suerte que el porcentaje de la contribución aumente en razón de los mayores ingresos y del capital. El sistema vigente en México auspicia considerables fugas porque los grandes contribuyentes con capacidad litigiosa suelen encontrar los

¹⁹ Aboites Aguilar, Luis, *Excepciones y Privilegios. Modernización tributaria y centralización en México 1922-1972*, El Colegio de México, México, 2003, pp. 9-10.

²⁰ Suárez ob. cit., p. 77.

argumentos jurídicos para no pagar, o para pagar menos, amparados en los principios mencionados. Sin una reforma de este género no se dispondrá de bases eficaces para una reforma fiscal. También debe tenerse en cuenta que cada año la justicia un auténtico embate por el número de demandas de amparo originadas en cuestiones fiscales. Si la fracción IV fuera derogada, la jurisdicción competente sería sólo la administrativa.²¹

4. Excepciones y Privilegios

Ninguna ley es igualmente cómoda para todos.

Catón

En los ordenamientos tributarios se establecen tasas diferenciadas en los distintos impuestos, exenciones, subsidios, condonaciones, facilidades, deducciones autorizadas, tratamientos y regímenes especiales, que implican gastos fiscales (montos que el erario deja de percibir por dichos conceptos: en 2009 implicaron el 3.8717% del PIB y en 2010 implicaron el 3.9760% del PIB; en el 2014 implicaran, aproximadamente, el 2.8975% del Producto Interno Bruto), los cuales se pueden apreciar a detalle en el Presupuesto de Gastos Fiscales que cada año la Secretaría de Hacienda y Crédito Público debe entregar a las Comisiones de Hacienda y Crédito Público, de Presupuesto y Cuenta Pública y al Centro de Estudios de las Finanzas Públicas de la Cámara de Diputados y a la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Senadores.

La existencia de tales privilegios y excepciones, deriva de las vertientes del quehacer político (modernización y proteccionismo) que buscando el fortalecimiento del Estado mexicano contemporáneo descansa en la capacidad de

²¹ Valadés, Diego, *La reforma institucional en México: una perspectiva*, en Galeana, Patricia, coordinadora, *El Constitucionalismo Mexicano. Influencias continentales y trasatlánticas*. Senado de la República LXI Legislatura, XXI siglo veintiuno editores, México, 2010, p. 356

establecer de manera sistemática relaciones con la diversidad de grupos sociales. Los privilegios fiscales se entienden en términos de la relación con empresarios y propietarios; las excepciones, a su vez, se extienden a la población de escasos recursos. En ambos casos se intenta imponer el dominio del Estado: el sometimiento o la ausencia de oposición de propietarios y empresarios, y la subordinación de distintas clases de trabajadores y de productores directos. Someter y subordinar en aras del interés nacional.²²

Como puede advertirse del Presupuesto de Gastos Fiscales, es amplio el universo de tasas diferenciadas, exenciones, subsidios, condonaciones, facilidades administrativas, deducciones, tratamientos y regímenes especiales en los impuestos establecidos en las leyes tributarias, por lo que debe realizarse una revisión objetiva de todos y cada uno de ellos, para determinar su permanencia, adecuación o eliminación de conformidad con sus propios méritos en beneficio del pueblo mexicano, pues existen casos de personas o sectores que se benefician sin merecerlo y otras que abusan de los mismos por su influencia político-económica.

La pretensión de eliminar regímenes especiales de tributación no es nueva, por ejemplo, el gobierno de José López Portillo, respecto a los regímenes especiales, pretendió eliminar las excepciones de la agricultura, la prensa y otras publicaciones, el transporte y la industria de la construcción, para incluirlas en la base del Impuesto Sobre la Renta; esto último sólo se logró en el último caso (la tasa general sobre el ingreso pasó de 3.2 a 4%, con lo que se buscó reducir la sobrefacturación y evasión de impuestos).²³

En 1989 se sustituyeron los regímenes especiales de tributación vigentes para los contribuyentes con capacidad administrativa limitada (agricultura, ganadería o las cooperativas) por un régimen simplificado. Desde entonces ese

²² Aboites, *Excepciones y Privilegios*, ob. cit. p. 21.

²³ Chávez, ob. cit. pp. 231-232.

tipo de contribuyentes tributaría bajo el sistema de flujo de caja y los impuestos debían ser pagados en el momento en que el efectivo saliera de la unidad productiva; dicho de otro modo, se gravaría el gasto, no el ingreso.²⁴

No debemos olvidar, que en 1998 se pretendió generalizar el IVA, sin éxito, toda vez que el partido político del Presidente en el poder, no avalo dicha pretensión; y que organismos internacionales (Fondo Monetario Internacional, Banco Mundial, OCDE, ...) sugieren que tal medida es la apropiada para nuestro país.

Desde entonces, ha habido intentos de ampliar la base del Impuesto al Valor Agregado eliminando las exenciones (transporte público terrestre de pasajeros, actividades ligadas a la agricultura, la silvicultura y la pesca, ...) y la tasa 0 (medicinas, leche, agua, alimentos con excepción de los transformados, equipo y maquinaria agrícolas, barcos de pesca ...).

El 1º de enero de 2008, entró en vigor el Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU), en sustitución del Impuesto al Activo, y con la pretensión de sustituir al Impuesto sobre la Renta.

En efecto, en el artículo décimo noveno transitorio de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, se estableció que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público debía realizar un estudio que mostrara un diagnóstico integral sobre la conveniencia de derogar los Títulos II (Personas Morales) y IV (Personas Físicas), Capítulos II (Actividades Empresariales) y III (Arrendamiento y en General por Otorgar el Uso o Goce Temporal de Bienes Inmuebles) de la Ley del Impuesto sobre la Renta, a efecto de que el tratamiento impositivo aplicable a los sujetos previstos en dichos títulos y capítulos quedara regulado únicamente en la Ley del

²⁴ *Ibid*, p. 247.

IETU. Dicho estudio se debía entregar a la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados a más tardar el 30 de junio de 2011.

A partir del año 2014, se elimina el Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU), y el Impuesto a los Depósitos en Efectivo (IDE), y entra en vigor, una nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta en donde se eliminan aproximadamente 77% de los regímenes preferenciales y el 47% de los tratamientos especiales.

En su momento, el IETU redujo el peso de los regímenes tributarios privilegiados, aunque creo los propios.

La naturaleza del IETU, fue materia de discusión.

Se discutió si fue un impuesto directo o indirecto, esto es, si gravaba el ingreso o el consumo.

Se decía, entre otras cosas, que al gravar el flujo de efectivo, gravaba el gasto.

Finalmente predominó la postura de que era un impuesto directo: tal y como se desprende de la exposición de motivos de su Ley, del texto legal, así como de los pronunciamientos de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Entre quienes señalaban que era un impuesto indirecto, esto es, que gravaba el consumo, estaba David Ibarra (Ex - secretario de Hacienda que estableció el IVA) quien señalaba:

Entre un número grande de posibles combinaciones impositivas con mayores o menores ingredientes de equidad y eficiencia recaudatoria, se ha tomado una solución que pone la carga en los consumidores sin distinguir su capacidad a tributar. Grava lo que el Congreso de la Unión había rechazado con antelación:

alimentos y medicinas (IVA), compensaciones a los trabajadores (Renta), contribuciones a la seguridad social. Es en esencia otra versión de IVA o del proyecto norteamericano de flat tax que abierta o disimuladamente se orienta a sustituir el Impuesto sobre la Renta por un gravamen indirecto.

Hay variantes del IVA que se han aplicado en diversos países. El IVA de tipo consumo permite deducir de las ventas todos los bienes y servicios usados como insumos, incluidos los bienes de inversión. El IVA de tipo producto no permite la deducción por inversiones. Y el IVA tipo ingreso permite la deducción de la depreciación del capital.

Al hacer deducible y garantizar el reembolso al comprador del impuesto cubierto por los productores de los insumos y hacer otro tanto con las adquisiciones de bienes de capital, precisamente llena todas las características de un IVA de tipo consumo.

En consecuencia, se plantea un sistema híbrido que cancela por lo pronto las ventajas de la simplificación administrativa, pero que poco a poco liberará a los causantes de la progresividad del gravamen a la renta a cambio de un impuesto trasladable que no distingue la magnitud de utilidades o ingresos de las empresas o personas, no concede las desgravaciones del IVA a alimentos y medicinas, ni las del Impuesto sobre la Renta a las contribuciones de la seguridad social, o a las prestaciones laborales, mientras sustituye el crédito al salario por un subsidio al empleo con beneficiarios diferentes.

Las irrefutables semejanzas con el IVA en términos de base, objeto del impuesto y el modo de cálculo, lo tipifican con un impuesto indirecto. Curiosamente, en la exposición de motivos del proyecto de ley, se le califica de impuesto directo.²⁵

²⁵ Ibarra, David, *La oposición de la elite a tributar*, Nexos, número 357, septiembre 2007, México, pp. 30-31

Tal discusión, es trascendente por lo siguiente:

Al respecto, no debemos pasar por alto un hecho histórico: cuando los conservadores llegan al poder, ellos son partidarios de la profusión de los impuestos al consumo. Cuando el gobierno se asienta sobre los partidos de izquierda, éstos tienden a la nivelación presupuestaria, acentuando la tributación por la progresividad inexorable del impuesto personal sobre la renta.²⁶

En efecto, el Impuesto Sobre la Renta es producto de la ideología socialista. Recordemos que la excesiva imposición indirecta, característica del Porfiriato, fue una de las causas que motivo la Revolución de 1910. Ricardo Flores Magón, denunció al gobierno de Porfirio Díaz como protector de los ricos: "Para el pobre, el gobierno es un verdugo. El pobre tiene que trabajar para pagar contribuciones al gobierno, y el gobierno tiene por misión defender los intereses de los ricos. No es esto un contrasentido?"²⁷. Así la demanda revolucionaria de redistribución de la riqueza, bajo el eslogan político de: "Hacer pagar a los ricos"²⁸, propicia bajo el mandato de Plutarco Elías Calles el establecimiento del Impuesto Directo Sobre la Renta de tendencia social.

Por su parte, el Impuesto al Valor Agregado constituye parte importante del espíritu fiscal de la burguesía: repercutir el impuesto en el consumidor²⁹.

5. Anexo

²⁶ Laufenburger, citado por De Juano, Manuel, en *Curso de Finanzas y Derecho Tributario*, Tomo I, Ediciones Molachino, Rosario, Argentina, 1969, pp. 334-336, citado por Carrasco Iriarte, Hugo, *Derecho Fiscal Constitucional*, Harla, Segunda Edición, México, 1993, pp. 435-437.

²⁷ Resendez Muñoz, Eduardo, *Política e Impuestos*, Miguel Angel Porrúa, México, 1989, p. pp. 208-209.

²⁸ Idem, p. 211.

²⁹ Idem.

PRESUPUESTO DE
 GASTOS FISCALES
 2014

ANEXO 1.

 Cuadro Síntesis: Gastos Fiscales por Tipo de Tratamiento ^{1/}

Tipo de Tratamiento	Mdp			% del PIB ^{2/}		
	2013	2014	2015	2013	2014	2015
ISR de Empresas						
Deducciones	16,426	14,288	15,512	0.0989	0.0835	0.0835
Exenciones	21,415	9,766	10,603	0.1289	0.0571	0.0571
Tasas reducidas y regímenes especiales o sectoriales	1,777	3,542	3,845	0.0107	0.0207	0.0207
Diferimientos	51,634	10,988	11,931	0.3109	0.0642	0.0642
Facilidades administrativas	12,788	3,186	3,459	0.0770	0.0186	0.0186
Subsidio para el empleo	40,526	41,293	44,828	0.244	0.2413	0.2413
Recaudación IETU	-44,638	N.A.	N.A.	-0.2688	N.A.	N.A.
ISR de Personas Físicas						
Deducciones	13,186	9,650	10,479	0.0794	0.0564	0.0564
Exenciones	114,745	129,784	140,914	0.6911	0.7585	0.7585
Regímenes especiales o sectoriales	5,551	6,454	6,767	0.0334	0.0378	0.0365
Diferimientos	2,724	240	260	0.0164	0.0014	0.0014
Impuesto al Valor Agregado						
Exenciones	45,987	36,463	39,589	0.2769	0.2131	0.2131
Tasas reducidas	205,756	182,930	198,614	1.2389	1.0691	1.0691
Impuestos Especiales^{3/}						
Exenciones	5,608	5,668	6,154	0.0337	0.0331	0.0331
Tasas reducidas	N.A.	140	N.A.	N.A.	0.0008	N.A.
IEPS de combustibles	91,206	33,870	0	0.5492	0.1979	0.0000
Estímulos Fiscales	14,090	7,519	14,834	0.0848	0.0440	0.0800

N.A.: No Aplica.

1/ No se incluyen totales por impuesto, toda vez que la eliminación simultánea de varios o todos los tratamientos diferenciales, no implicaría una recaudación similar a la suma de las estimaciones individuales. Sólo se presentan subtotales por tipo de beneficio por tratarse de gastos fiscales cuyas estimaciones de pérdida recaudatoria comparten una misma interpretación.

2/ Se utilizó un PIB de 17,110,606.3 mdp para 2014 y de 18,577,652.6 mdp para 2015, consistentes con el crecimiento económico de 2.7% para 2014 a que hace referencia el comunicado de prensa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público del 23 de mayo de 2014.

3/ Incluye el IEPS y el ISAN.

Nota: Las cantidades como por ciento del PIB pueden no coincidir debido al uso de redondeos.



LA PREVALIDACIÓN ELECTRÓNICA DE DATOS CONTENIDOS EN PEDIMENTOS CONSTITUYE UNA FORMALIDAD DEL DESPACHO ADUANERO QUE ESTABLECE LIMITACIONES...



Lic. Fabián Octavio de la Torre de Steffáno

LA PREVALIDACIÓN ELECTRÓNICA DE DATOS CONTENIDOS EN PEDIMENTOS CONSTITUYE UNA FORMALIDAD DEL DESPACHO ADUANERO QUE ESTABLECE LIMITACIONES...

Lic. Fabián Octavio de la Torre de Steffáno

Es inconcuso que la prevalidación electrónica de datos contenidos en pedimentos, se encuentra comprendida dentro del despacho aduanero, por constituir una formalidad que establece limitaciones para una eficiente fiscalización del cumplimiento de los requisitos para la entrada y salida de mercancías de territorio nacional, puesto que ella es una condición necesaria para comprobar que los datos asentados en el pedimento sean correctos, esto es, es un requisito formal relativo a la entrada o salida de mercancías al territorio nacional, puesto que no solo sin él no puede presentarse el pedimento, sino que además implica la revisión de los pedimentos de importación y exportación por parte de las autoridades del Servicio de Administración Tributaria.

Recordemos que el contribuyente construye y materializa al pedimento bajo cualquiera de los regímenes aduaneros existentes, a través de una declaración de parte en materia de comercio exterior, sustentada en la buena fe de los declarantes, pero esa buena fe debe de satisfacer diversos requisitos formales, como veremos a continuación.

Conforme a lo señalado en el artículo 16-A, segundo párrafo, de la Ley Aduanera, la **prevalidación** “*consiste en comprobar que los datos asentados en el pedimento, estén dentro de los criterios sintácticos, catalógicos, estructurales y normativos, conforme se establezca por el Servicio de Administración Tributaria, para ser presentados al sistema electrónico del propio Servicio*”, lo que constituye una revisión electrónica de lo que transmite el contribuyente a través de apoderado aduanal, representante legal o agente aduanal.¹

Inclusive el precepto legal antes citado señala que; “*Quienes introduzcan o extraigan del territorio nacional mercancías, deberán prevalidar los pedimentos que presenten al sistema electrónico¹ aduanero, con las personas autorizadas conforme a este artículo.*”.²

No es óbice a lo anterior la circunstancia de que el numeral 35 de la Ley Aduanera establezca que; para los efectos de esta, se entiende por despacho el conjunto de actos y formalidades relativos a la entrada de mercancías al territorio nacional y a su salida del mismo, de acuerdo con los diferentes tráficos y regímenes aduaneros establecidos en el ordenamiento de mérito que deben realizar en la aduana las autoridades aduaneras, los consignatarios, destinatarios, propietarios, poseedores, o tenedores en las importaciones y los remitentes en las exportaciones, así como los agentes o apoderados aduanales y representantes legales para efectos aduaneros próximamente, toda vez que dicha interpretación gramatical debe de ser ajustada con un contexto más amplio, situación que motivo el presente estudio, veamos por qué;

El servicio de prevalidación electrónica de los pedimentos se estableció con el carácter de obligatorio a los agentes o apoderados aduanales que presten servicios a los importadores o exportadores, para eficientar el despacho aduanero, al buscar evitar que los pedimentos contengan errores que retrasen el tiempo del despacho y que conlleva a la comisión de infracciones.

El legislador con dicha figura estaba integrando la prevalidación como parte del despacho aduanero, sin que dicha intención pueda ser modificada por la omisión de hacer las precisiones en todos los preceptos relativos al despacho aduanero, aun

¹ El artículo 16-A fue adicionado a la Ley Aduanera el 01 de enero de 2002.

² El artículo 16-A, último párrafo, de la Ley Aduanera; porción normativa adicionada en la última reforma a la citada Ley, publicada el 09 de diciembre de 2013, en el Diario Oficial de la Federación.

cuando la prevalidación no se haga propiamente dentro de la aduana y ante la presencia de las autoridades aduaneras, principalmente si se considera que la prevalidación tiende a mejorar el servicio que se presta en las aduanas por las autoridades a ella adscritas y toma como objeto único el citado pedimento, aunado a que no existe impedimento legal en el sentido de que diversos pasos del despacho puedan fraccionarse y se lleven a cabo por separado.

Robustece lo anterior, la siguiente **JURISPRUDENCIA** 2a./J. 231/2007 de la Novena Época, Segunda Sala sostenida por el Máximo Tribunal de Justicia de nuestro país y publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVI, diciembre de 2007, materia Administrativa, página 201:

DESPACHO ADUANERO. LA PREVALIDACIÓN ELECTRÓNICA DE DATOS PREVISTA EN EL ARTÍCULO 16-A DE LA LEY ADUANERA ES UNO DE LOS ACTOS QUE LO INTEGRAN Y, EN CONSECUENCIA, LA CONTRAPRESTACIÓN QUE SE PAGUE POR ESE SERVICIO PUEDE DISMINUIRSE DEL DERECHO DE TRÁMITE ADUANERO. Conforme al artículo 35 de la ley citada, "despacho" es el conjunto de actos y formalidades que deben observarse para la entrada y salida de mercancías del país; actividad que entre otras personas, deben realizar las autoridades aduaneras pues, se trata de un servicio que presta el Estado en sus funciones de derecho público, a quien corresponde regular, gravar, restringir y prohibir la exportación, importación y tránsito de mercancías por el territorio nacional, a cuyo efecto está facultado para establecer las aduanas correspondientes. Por otra parte, **de los artículos 16-A y 38 de la Ley Aduanera, se advierte que la prevalidación constituye un requisito necesario que debe cumplirse para el trámite del despacho, pues sin ella, el pedimento no puede presentarse a través del sistema electrónico de procesamiento de datos y, consecuentemente, no puede realizarse el pago de las contribuciones al comercio exterior, ni presentarse la mercancía al mecanismo de selección automatizado, lo cual lleva a concluir que se trata de una de las formalidades del "despacho", no obstante el que no se efectúe en la aduana y ante las autoridades aduaneras, al haber facultado el legislador al Servicio de Administración Tributaria a autorizar a particulares para prestar ese servicio.**

Luego, la interpretación armónica de los preceptos citados permite afirmar que el despacho aduanero se compone de una secuencia de actos concatenados, los cuales deberán realizarse para la presentación y liberación de las mercancías, como la prevalidación electrónica de datos, con independencia de que no la realicen directamente las autoridades aduaneras. Por tanto, al tratarse de un servicio que, en principio, le corresponde al Estado, empero, por disposición legal se otorga por particulares autorizados, conforme a los artículos 2o., fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, 1o. y 49 de la Ley Federal de Derechos, la contraprestación pagada por la prevalidación puede disminuirse del derecho de trámite aduanero en la proporción que representa del total del servicio prestado para el despacho de las mercancías.

Contradicción de tesis 106/2007-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Séptimo, Tercero, Décimo y Octavo, todos en Materia Administrativa del Primer Circuito. 14 de noviembre de 2007. Mayoría de cuatro votos. Disidente: Genaro David Góngora Pimentel. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Óscar F. Hernández Bautista.

Tesis de jurisprudencia 231/2007. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintiuno de noviembre de dos mil siete.

Derivándose, además, de la Jurisprudencia antes invocada, la conclusión relativa a que de la interpretación armónica de los artículos 16-A y 35 de la Ley Aduanera que el despacho aduanero se compone de una secuencia de actos concatenados, los cuales deberán realizarse para la presentación y liberación de las mercancías, como la prevalidación electrónica de datos, con independencia de que no la realicen directamente las autoridades aduaneras.

Por tanto, al tratarse de un servicio que, en principio, le corresponde al Estado, empero, por disposición legal se otorga por particulares autorizados, conforme a los artículos 2o., fracción IV, del Código Fiscal de la Federación³, 1o.⁴ y 49 de la Ley Federal de Derechos, la contraprestación pagada por la prevalidación puede disminuirse del derecho de trámite aduanero en la proporción que representa del total del servicio prestado para el despacho de las mercancías.

Premisa con la cual se reitera que independientemente que la prevalidación no fuese realizada directamente por las autoridades aduaneras, esa actividad conforma el despacho aduanero y constituye un requisito *sine qua non* que puede continuarse y

³ Artículo 2o.- Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

[...]

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

⁴ Artículo 1º (Ley Federal de Derechos). Los derechos que establece esta Ley, se pagarán por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados y en este último caso, cuando se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en esta Ley. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

concluirse el ingreso y salida de mercancías de territorio nacional; circunstancia que se robustece con los argumentos expuestos en la ejecutoria que dio origen a la **Jurisprudencia 2a./J. 231/2007**; donde textualmente se señaló que:

"...Partiendo de las determinaciones apuntadas, este tribunal colige que en el caso se impone la necesidad de llevar a cabo un análisis integral y armónico de la legislación en comento, es decir, atendiendo la adición del precepto citado en relación al pedimento del que forman parte los artículos 16, 16-A y 38 de la Ley Aduanera.

"En efecto, la circunstancia de que el legislador al agregar el numeral 16-A de la ley en cita no lo haya reflejado en las disposiciones relacionadas, como lo son los numerales 16 y 35 de la referida legislación, **no implica que deba llevarse un análisis aislado como el emprendido por la responsable para resolver el asunto sometido a su consideración, toda vez que dicha adición tiene una conexión directa al establecer la prevalidación, misma que es un requisito que debe cumplirse para llevar a cabo el pedimento, que hace referencia al precepto 35 en comento; es decir, no son ajenos y sí, en cambio, están íntimamente relacionados.**

Robustece dicha conexión el propósito que dio origen a dicha adición, es decir, el coadyuvar con el fisco federal en el combate al fraude y agilizar el despacho de las mercancías, lo cual se desprende de la lectura del dictamen de la Cámara de Diputados que, como Cámara de Origen en el proceso legislativo que culminó con las reformas a los dispositivos materia de estudio, emitió el veintiséis de noviembre del año dos mil uno..."⁵

(Énfasis añadido)

Resultando interesante señalar que en la época del proceso legislativo para configurar la prevalidación electrónica de datos, que culminó con la adición de los artículos 16-A y 38 de la Ley Aduanera; tanto la Cámara de Origen, como la Revisora, coincidieron con el propósito de la iniciativa de ley en cuestión, que tuvo como objeto fundamental el de promover la inversión nacional y extranjera, fortalecer la seguridad jurídica de los sujetos obligados a la Ley Aduanera y asignar en su justa medida las responsabilidades fiscales y aduaneras de quienes intervienen en el despacho aduanero de las mercancías, todo esto con el fin de coadyuvar con el fisco federal en el combate al fraude y avanzar en la agilización del despacho de las mercancías, para

⁵ Texto correspondiente a la ejecutoria de la CONTRADICCIÓN DE TESIS 106/2007-SS. ENTRE LAS SUSTENTADAS POR LOS TRIBUNALES COLEGIADOS SÉPTIMO, TERCERO, DÉCIMO Y OCTAVO, TODOS EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

contar con un sistema aduanero más eficiente y rápido; estimándose procedente que el legislador regulara el procesamiento electrónico de datos de las operaciones aduaneras, ya que el avance de la tecnología en los medios de telecomunicación que impera en las operaciones aduaneras, provocaban un desfase de la realidad que advierten las operaciones de comercio exterior y su regulación en la Ley Aduanera; visualizándose como solución para eficientar el despacho aduanero y evitar que los pedimentos se presentaran con errores que retrasaran el tiempo de despacho y que conllevaran a la comisión de infracciones, por lo que se propuso hacer obligatorio para los agentes o apoderados y aduanales, también ahora a los representantes legales que prestan sus servicios a los importadores y exportadores, el servicio de prevalidación electrónica de los pedimentos, servicio que estaría autorizado a las confederaciones de agentes aduanales o a las asociaciones nacionales de empresa que utilicen los servicios de apoderados aduanales quienes estarían obligadas a llevar a cabo la prevalidación acorde con los criterios técnicos indispensables para que puedan, a su vez, ser procesados en los sistemas electrónicos automatizados que tienen implementados las autoridades aduaneras, fiándose a las empresas autorizadas a prestar el servicio, un aprovechamiento que se destinará al mejoramiento de los sistemas de informática y de control que tengan implementados las autoridades aduaneras, y para cumplir con tales objetivos, se adicionaron en la normativa, los artículos 16-A y 16-B, así como un párrafo al artículo 38; destacándose que la implementación de la prevalidación de los pedimentos haría más eficiente el despacho aduanero, evitando que los pedimentos se presentaran con errores que retrasen el tiempo del despacho y eviten la comisión de infracciones aduaneras de carácter formal; circunstancias que indudablemente, son responsabilidad de los importadores y/o exportadores, la cual comparten los responsables solidarios, por ser los encargados de llevar a cabo los trámites aduaneros, no así del Estado.⁶

⁶ Consultar texto correspondiente a la ejecutoria de la CONTRADICCIÓN DE TESIS 106/2007-SS. ENTRE LAS SUSTENTADAS POR LOS TRIBUNALES COLEGIADOS SÉPTIMO, TERCERO, DÉCIMO Y OCTAVO, TODOS EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Resultando importante acotar que existen criterios aislados, los cuales sostiene que la prevalidación de los pedimentos no forma parte del despacho aduanero, pero los mismos han sido rebasados por la JURISPRUDENCIA citada anteriormente, me permito señalarlos:

V-TRAS-XXI-2806
PREVALIDACIÓN.- IMPROCEDENCIA DE SU ACREDITACIÓN AL NO SER UNA ACTUACIÓN DEL DESPACHO ADUANERO.

V-P-SS-939
PREVALIDACIÓN ELECTRÓNICA DE DATOS DE PEDIMENTO.- NO FORMA PARTE DEL DESPACHO ADUANERO

En ese contexto, es de señalarse que el Estado para llevar a cabo la prevalidación de dichos pedimentos y su posterior validación a través del SAAI, debe de sujetarse a lo dispuesto en las normas PRIMERA y SEGUNDA del Manual de Operación Aduanera, donde se señala lo siguiente:

PRIMERA. La prevalidación de pedimentos se llevará a cabo a través de confederaciones de AA, cámaras empresariales, asociaciones nacionales de empresas que utilicen los servicios de Ap. Ad., empresas de mensajería y paquetería, almacenes generales de depósito, industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos, así como por las empresas certificadas, autorizadas en términos del artículo 16-A de la LA. La prevalidación consiste en comprobar que los datos asentados en el pedimento estén dentro de los criterios sintácticos, catalógicos, estructurales y normativos, establecidos por el SAT, para ser presentados al sistema electrónico del propio Servicio para su posterior transmisión a dicho sistema (SAAI).

SEGUNDA. Una vez que el sistema de prevalidación analiza que la información declarada en un pedimento cumple con lo señalado en la norma anterior, las confederaciones de AA, cámaras empresariales y asociaciones nacionales de empresas que utilicen los servicios de Ap. Ad. autorizadas en términos del artículo 16-A de la LA, generarán un archivo que se enviará para su validación al SAAI.

Este manual es de aplicación obligatoria para el personal de Servicio de Administración Tributaria, en términos de los numerales 33⁷ y 35⁸ del Código Fiscal de la Federación.

⁷ Artículo 33.- Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:

Además, resulta importante reseñar que en la época de emisión de la **Jurisprudencia Tesis: V.2o. J/50**, el Poder Judicial de la Federación estableció que de conformidad con el artículo 33, fracción I, inciso g) y último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior publicada en el Diario Oficial de la Federación, tiene carácter obligatorio para los contribuyentes, ya que es expedida en uso de las facultades que poseen las autoridades fiscales para reglamentar la aplicación de la ley en lo que ésta les reserve facultades, la cual constituye un agrupamiento de disposiciones de carácter general aplicables al comercio exterior, que por regla general se publica anualmente y regula diversas figuras jurídicas previstas en las leyes fiscales; cuya publicación, además, es indefectible, a fin de que sea del conocimiento de los contribuyentes, pudiendo en ocasiones publicarse aisladamente cuando sus efectos se limiten a periodos inferiores a un año. En cambio, de acuerdo al numeral 35 de la legislación en cita, **los criterios que formulan los funcionarios fiscales facultados, constituyen juicios de interpretación de las leyes fiscales hacia el interior del Servicio de Administración Tributaria, que deben seguir las diversas dependencias en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales para garantizar su debido cumplimiento.**⁹

[...]

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

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

[...]

Asimismo, las autoridades fiscales darán a conocer a los contribuyentes, a través de los medios de difusión que se señalen en reglas de carácter general, los criterios de carácter interno que emitan para el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales, salvo aquéllos que, a juicio de la propia autoridad, tengan el carácter de confidenciales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación.

⁸ Artículo 35.- Los funcionarios fiscales facultados debidamente podrán dar a conocer a las diversas dependencias el criterio que deberán seguir en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación.

⁹ Confrontar Jurisprudencia cuyo rubro es; "MISCELÁNEA FISCAL Y CIRCULARES QUE ESTABLECEN CRITERIOS DE INTERPRETACIÓN DE DISPOSICIONES FISCALES, SUS DIFERENCIAS."

Así, en una primera conclusión, se desprende que existe una prevalidación a través de un tercero autorizado y una validación del Servicio de Administración Tributaria, de lo cual se deriva una firma electrónica, para continuar con la impresión del pedimento dicho sea de paso pre-validado y validado, para finalmente presentarlo junto con las mercancías ante la Aduana.

En este ir y venir de información por medios electrónicos, el papel más importante lo juega el SAAI (Sistema Automatizado Aduanero Integral) ya que concluye, que el archivo de validación cumpla con los criterios señalados en la norma primera y al no detectar ningún error en su contenido arroja el acuse electrónico de validación con el cual los pedimentos quedan debidamente validados por el Servicio de Administración Tributaria.

El “acuse electrónico de validación” y el correspondiente ARCHIVO DE RESULTADOS DE PREVALIDADOR es autorizado por el Servicio de Administración Tributaria, por lo que, se puede concluir irreductiblemente que **el Servicio de Administración Tributaria aprueba toda la información que le fue transmitida a través del Sistema de Automatización Aduanera Integral, (SAAI).**

En este orden de ideas, la prevalidación es una etapa dentro del despacho aduanero en la cual la autoridad fiscal, se encuentra en posibilidad de negar e impedir que se continúe con alguna operación de comercio exterior, al advertir el incumplimiento de los requisitos previstos en las disposiciones normativas.

Ahora bien, en caso de actualizarse alguna inconsistencia se genera una hoja de errores que arroja el sistema operado por los agentes o apoderados aduanales y en un futuro por los Representantes Legales para efectos aduaneros, que controlan las Confederaciones, Cámaras, Asociaciones o cualquier tercero autorizado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través del Servicio de Administración Tributaria.

Podemos concluir con este análisis, que un elemento de defensa atractivo dentro del ejercicio de facultades de comprobación, en donde se vea involucrado el Agente Aduanal como responsable solidario o el contribuyente como responsable directo, radica en la información que fue pre-validada por un tercero autorizado y validada por el Servicio de Administración Tributaria a través del actual Sistema Electrónico Aduanero, sobre todo tratándose de supuestos que estén relacionados con información del contribuyente, permisos, descargas de permisos, identificadores, entre muchos más, que se podrán complementar con el presente estudio de manera particular.



LA DECLARACIÓN DE LAS MARCAS NOMINATIVAS EN LAS OPERACIONES ADUANERAS



Mtro. Ricardo Méndez Castro

LA DECLARACIÓN DE LAS MARCAS NOMINATIVAS EN LAS OPERACIONES ADUANERAS

Mtro. Ricardo Méndez Castro

Recientemente, fue impuesta otra regulación no arancelaria a los trámites aduanales que consiste en la obligación de declarar en los pedimentos las marcas comerciales registradas que ostentan las mercancías objeto de introducción a territorio nacional, misma que fue publicada el día 4 de julio de 2014 en el Diario Oficial de la Federación por medio de la “*Décima Segunda Resolución de modificaciones a las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2013 y sus anexos 1, 22 y 30*”, para entrar en vigor 15 días hábiles posteriores a su publicación. No obstante, con la nueva publicación de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2014 y sus Anexos, se efectuó una modificación del concepto, sustituyendo la denominada “Marca Comercial” por la de “Marca Nominativa”, además de la posición de la regla pasando de la 3.1.36 a la actual 3.1.34 de dicho ordenamiento.

En principio debemos considerar, ¿Qué es una Marca?. En términos de la Ley de la Propiedad Industrial, se entiende por Marca a todo signo visible que distinga productos o servicios de otros de su misma especie o clase en el mercado. Adicionalmente, pueden constituir una marca los siguientes signos: a) Las denominaciones y figuras visibles, suficientemente distintivas, susceptibles de identificar los productos o servicios a que se apliquen o traten de aplicarse, frente a los de su misma especie o clase; b) Las formas tridimensionales; c) Los nombres comerciales y denominaciones o razones sociales, siempre que no queden comprendidos en el artículo siguiente, y d) El nombre propio de una persona física, siempre que no se confunda con una marca registrada o un nombre comercial

publicado. Bajo este dispositivo las marcas son susceptibles de registrarse siempre y cuando cumplan con los procedimientos señalados.¹

Asimismo, se dispone que para obtener el registro de una marca deberá presentarse solicitud por escrito ante el IMPI con los siguientes datos:

1. Nombre, nacionalidad y domicilio del solicitante.
2. El signo distintivo de la marca, mencionando si es nominativo, innominado, tridimensional o mixto.

Para el supuesto de las **marcas nominativas** o avisos comerciales sólo podrán conformarse de letras o palabras compuestas con el alfabeto romano, números arábigos occidentales, así como de aquellos signos ortográficos que auxiliien a su correcta lectura.

3. La fecha de primer uso de la marca, la que no podrá ser modificada ulteriormente, o la mención de que no se ha usado. A falta de indicación se presumirá que no se ha usado la marca.
4. Los productos o servicios a los que se aplicará la marca.
5. Los demás que prevenga el reglamento de esta Ley.

Esta imposición, se encuentra aparejada con la obligación establecida en el actual artículo 36-A de la Ley Aduanera, que su aplicación data del año 1996.² Este dispositivo señala que los agentes aduanales y quienes introduzcan o extraigan mercancías del territorio nacional para destinarlas a un régimen aduanero, están obligados a transmitir en documento electrónico o digital como anexos al pedimento,

¹ Cfr. Artículos 88, 89 y 113 de la LPI y artículo 56 de su Reglamento.

² Cfr. Artículo 36 de la Ley Aduanera publicada en el D.O.F el día 15 de diciembre de 1995.

según corresponda, la información que se describe, la cual deberá contener el acuse generado por el sistema electrónico aduanero, conforme al cual se tendrá por transmitida y presentada.

Tratándose de las importaciones, la fracción I, segundo párrafo señala que las mercancías susceptibles de ser identificadas individualmente deberán declarar la información relativa a los **números de serie, parte, marca, modelo o las especificaciones técnicas o comerciales** necesarias para identificar las mercancías y distinguirlas de otras similares, cuando dichos datos existan.

Esta información deberá consignarse en la información transmitida relativa al valor y demás datos de comercialización de las mercancías. No obstante lo anterior, las empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía, no estarán obligadas a identificar las mercancías cuando realicen importaciones temporales, siempre que los productos importados sean componentes, insumos y artículos semiterminados, previstos en el programa que corresponda; cuando estas empresas opten por cambiar al régimen de importación definitiva deberán cumplir con la obligación de transmitir los números de serie de las mercancías que hubieren importado temporalmente.

Por otra parte, el cuarto párrafo del citado dispositivo, estipula que para el caso de las exportaciones de mercancías que hubieran sido importadas en los términos del artículo 86 de esta Ley, así como de las mercancías que hubieran sido importadas temporalmente y que retornen en el mismo estado, susceptibles de ser identificadas individualmente, debe indicarse la información relativa a los **números de serie, parte, marca, modelo o las especificaciones técnicas o comerciales** necesarias para identificar las mercancías y distinguirlas de otras similares, cuando dichos datos existan. Esta información deberá consignarse en la información transmitida electrónicamente relativa al valor comercial.

En forma adicional, sobre esta misma temática cabe mencionar que como antecedente, el Anexo 18 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior regulaba los datos de identificación individual de mercancías, información adicional que debía ser declarada para las fracciones arancelarias señaladas en la citada publicación.

Por ejemplo: *Para el caso de vinos y licores, la fracción arancelaria 2204.10.01 de la TIGIE, solicitaba que se citará en el tramite aduanal la marca, así como la submarca, tipo o añejamiento (ejemplos: vino de mesa Marqués de Cáceres, tinto; Whisky escocés Johnnie Walker, Black Label; Cognac Remy Martin VSOP; Vodka Absolut Citron; Champaña Moët & Chandon, Brut Imperial; Whisky escocés Buchanan's, 18 años, etc.).*

Asimismo, para los relojes análogos, digitales y combinados, la fracción arancelaria 9102.11.01, se debía especificar entre otros datos, la marca (por ejemplo; Rolex, Citizen, Longines, Mido, Steelco, Seiko, Haste, Nivada, etc.).

No obstante, esta obligación fue eliminada derivado de la publicación del Decreto de facilidades administrativas que otorgó el Poder Ejecutivo a las operaciones aduaneras, excluyendo excepto aquéllas mercancías que puedan representar un riesgo en materia de salud pública y seguridad nacional.³

Retomando el tema central, este nuevo requerimiento se incluyó a través de la regla 3.1.34 de las RCGMCE, que a la letra señala lo siguiente: *“Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 36 de la Ley, quienes introduzcan mercancías a territorio nacional al amparo de los regímenes aduaneros de importación definitiva, importación temporal y depósito fiscal que se clasifiquen en las fracciones arancelarias contenidas en el Anexo 10, Apartado A, Sector 9 y en el Anexo 30, deberán declarar la información relativa a la marca, para identificar la mercancía y distinguirla de otras*

³ Cfr. Artículo segundo, fracción III y décimo del “Decreto por el que se otorgan facilidades administrativas en Materia Aduanera y de Comercio Exterior”, publicado en el D.O.F. 31 de enero de 2008.

similares, lo cual deberá realizarse en el bloque de identificadores con la clave y complemento que corresponda conforme al Apéndice 8 del Anexo 22”.

En términos de lo anterior, es posible separar el contenido de la citada disposición para un análisis práctico en los siguientes puntos:

- a) Se encuentran sujetos a esta restricción quienes destinen las mercancías objeto de control a los regímenes de importación definitiva, importación temporal y depósito fiscal, por lo que se excluyen el resto de los regímenes aduaneros.

- b) Únicamente las mercancías identificadas con las fracciones arancelarias señaladas en los Anexos 10 (Apartado A, Sector 9) y 30 las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior cumplen con esta obligación. Actualmente se contempla un listado de 559 clasificaciones que no contienen acotación alguna, distribuidas de la forma siguiente:

CAPÍTULO LIGIE	TOTAL FRACCIONES	ANEXO RCGMCE
22 “Bebidas, líquidos alcohólicos y vinagre”	1	10
22 “Bebidas, líquidos alcohólicos y vinagre”	37	30
30 “Productos farmacéuticos”	107	30
33 “Aceites esenciales y resinoídes; preparaciones de perfumería, de tocador o de cosmética”	2	30
39 “Plástico y sus manufacturas”	1	30
42 “Manufacturas de cuero; artículos de talabartería o guarnicionería; artículos de viaje, bolsos de mano (carteras) y continentes similares; manufacturas de tripa”	15	30
61 “Prendas y complementos (accesorios), de vestir, de punto”	144	30
62 “Prendas y complementos (accesorios), de vestir, excepto los de punto”	174	30
64 “Calzado, polainas y artículos análogos; partes de estos artículos”	59	30
65 “Sombreros, demás tocados, y sus partes”	1	30
90 “Instrumentos y aparatos de óptica, fotografía o cinematografía, de medida, control o precisión;	4	30

instrumentos y aparatos medicoquirúrgicos; partes y accesorios de estos instrumentos o aparatos”		
91 “Aparatos de relojería y sus partes”	14	30
	559	

c) Para las mercancías reguladas se deberá declarar en el pedimento aduanal el identificador a nivel partida la clave “MC” (Marca Nominativa) para señalar si la marca que identifica el producto se encuentra registrada, además se debe de señalar lo siguiente:

- 1)** Si el importador es el titular de los derechos marcarios y se encuentra registrada en el Instituto Mexicano de la Propiedad Industrial, para lo cual se deberá de asentar el número de registro o autorización que corresponda.
- 2)** Si el importador cuenta con la licencia, convenio o autorización para el uso y distribución de la marca.
- 3)** Cuando la mercancía no ostente ninguna marca nominativa.
- 4)** Tratándose de importaciones en las cuales el importador no sea el titular, ni cuente con autorización de la marca, aún y cuando ésta se encuentre registrada ante el Instituto Mexicano de la Propiedad Industrial, siempre y cuando no se contravenga alguna disposición legal en materia de propiedad industrial.
 Cuando la mercancía ostente marca nominativa sin registro otorgado por el Instituto Mexicano de la Propiedad Industrial.
- 5)** Cuando el registro de la marca ante el Instituto Mexicano de la Propiedad Industrial, se encuentre en trámite o pendiente de resolución, señalando la fecha de presentación de solicitud.

Estos puntos son de suma importancia, porque es factible que en términos del artículo 36-A de la Ley Aduanera no es requerido cumplir con la obligación de declarar la Marca por destinar la mercancía a una importación temporal, sin embargo por ser mercancía regulada en los anexos 10 y 30, existe la obligación de declararse el identificador de marca nominativa.

Otro aspecto importante, que es motivo de análisis son las infracciones y sanciones relacionadas con las marcas que se traduce en la identificación individual de las mercancías, mismas que se encuentran establecidas en la Ley Aduanera, así como las señaladas por la Ley de la Propiedad Industrial, aunque ambas son importantes me enfocaré solamente en el primer dispositivo mencionado.

En este sentido, el artículo 177, fracción VIII de la Ley Aduanera, estipula que se presumen cometidas las infracciones establecidas por el artículo 176 de la citada Ley, cuando: *“tratándose de mercancías susceptibles de ser identificadas individualmente, no se consigne en el pedimento o en la información transmitida relativa al valor y demás datos de comercialización de las mercancías o, en su caso, valor comercial, los números de serie, parte, marca, modelo o, en su defecto, las especificaciones técnicas o comerciales necesarias para identificar las mercancías y distinguirlas de otras similares, cuando dichos datos existan”*.

Esta presunción no será aplicable en los casos de exportación, salvo tratándose de mercancías importadas temporalmente que retornen en el mismo estado o que se hubieran importado en los términos del artículo 86 del mismo ordenamiento.

Asimismo, el artículo 184, fracción III del mismo ordenamiento, dispone que cometen las infracciones relacionadas con las obligaciones de transmitir y presentar, información y documentación, así como declaraciones, quienes: *“Transmitan o presenten los informes o documentos a que se refieren las dos fracciones anteriores, con datos inexactos o falsos u omitiendo algún dato”*. La información referida en esta infracción se encuentra reguladas en el Anexo 19, numeral 23 de las RCGMCE.

Asimismo, para este supuesto se aplica la sanción de una multa de \$1,420.00 hasta \$2,030.00 por cada documento.⁴

Por otro lado, el artículo 184-A, fracción II del mismo ordenamiento, señala que son infracciones relacionadas con la obligación de transmitir la información referente al valor de la mercancía y los demás datos relativos a su comercialización, así como los relativos a su transportación, a que se refieren los artículos 20, fracción VII y 59-A de esta Ley, las siguientes: *“transmitir información incompleta o con datos inexactos, en cuanto a la descripción de la mercancía e identificación individual, considerando la mercancía que se presente a despacho”*. Para este supuesto se aplica la sanción de una multa de \$18,000 hasta \$30,000.⁵

Aunado a lo anterior, la fracción XXXVI de la regla 1.3.3 de las RCGMCE estipula que procederá la suspensión en el Padrón de Importadores y/o en el Padrón de Importadores de Sectores Específicos, cuando los importadores no declaren la marca nominativa de los productos importados en términos de la regla 3.1.34 de las RCGMCE.

Como puede observarse, la declaración de las marcas (considerando también la marca nominativa), modelos, números de serie, parte y demás información que identifique en forma individual a las mercancías es una obligación que ha sido regulada desde hace varios años, que es declarada tanto en el pedimento como en la factura comercial. Sin embargo, debe existir un especial cuidado para aquellas fracciones arancelarias sensibles en las que se obliga a declarar la marca nominativa. Por lo anterior, es sumamente importante cumplir con esta obligación por las sanciones que pueden ser acreedores los actores del comercio exterior.

Finalmente, una recomendación esencial, es verificar antes de realizar el trámite aduanal las marcas nominativas de las mercancías objeto de la operación comercio

⁴ Cfr. Artículo 185, fracción II de la Ley Aduanera.

⁵ Cfr. Artículo 184-B, fracción I de la Ley Aduanera.

exterior, para conocer si se encuentran registradas ante el Instituto Mexicano de la Propiedad Industrial (IMPI), por lo que es posible consultar en línea, en el sitio web: www.impi.gob.mx, en particular en el Banco Nacional de Marcas (MARCA-NET) en donde se proporciona en forma gratuita el Servicio de consulta externa sobre información de marcas.

Fuentes de información.

Normatividad:

Ley Aduanera.
Reglas de Carácter General de Comercio Exterior para 2014.
Ley de la Propiedad Industrial.
Reglamento de la Ley de la Propiedad Industrial.

Internet:

www.diputados.gob.mx, Septiembre 2014.
www.dof.gob.mx, Septiembre 2014.
www.impi.gob.mx, Septiembre 2014.
www.sat.gob.mx, Septiembre 2014.

Notas adicionales:

- El artículo no es inédito, sin embargo ha sido actualizado hasta septiembre 2014.
- El artículo fue publicado en la Revista Estrategia Aduanera Edición Septiembre 2014. (www.estrategiaaduanera.mx)



EL CONTRABANDO DE ARMAS POR LAS ADUANAS MEXICANAS, COMO PROBLEMA DE SEGURIDAD NACIONAL



Lic. Juan Diego Beristaín Ávila

EL CONTRABANDO DE ARMAS POR LAS ADUANAS MEXICANAS, COMO PROBLEMA DE SEGURIDAD NACIONAL.

Lic. Juan Diego Beristaín Ávila

1. Introducción.

A. Antecedentes del tema.

Considero de suma importancia abordar el tema propuesto, ya que es tan actual y tan importante, que se refleja en el esquema de seguridad en nuestro país, donde vivimos un estado de inseguridad e incertidumbre, ya que las instituciones de los tres niveles de gobierno, han sido rebasadas por el crimen y la delincuencia organizada, en agravio de la sociedad civil, al grado de no poder caminar libremente por las calles del barrio, de la ciudad donde vivimos o de transitar entre un estado y otro, estando imposibilitados de desplazarnos por las carreteras del país, con la seguridad necesarias para nuestras familias.

Día con día, los mexicanos amanecemos con noticias sobre secuestros, asesinatos, enfrentamientos, individuos colgados en los puentes, homicidios de personas inocentes, estudiantes, menores de edad, madres de familia entre otros acontecimientos.

Bajo tales acontecimientos, tal pareciera que las Aduanas del país, son ajenas a este fenómeno de inseguridad en el país, sin embargo puedo afirmar categóricamente que no es así, ya que buena parte de la problemática, se genera en la introducción ilegal de armas, municiones y capitales pertenecientes a las organizaciones criminales, que hoy hacen suyo el país.

En esta investigación, trataremos de indagar los porqués de esta situación, el fenómeno actual y sus posibles soluciones.

B. Generalidades de la investigación.

En el caso particular, trataremos de abordar el tema, basándonos en distintas opiniones de los expertos en seguridad, así como distintas fuentes de información, como leyes, obras, revistas, experiencia personal, de las cuales obtendremos datos, estadísticas e información sobre el tema en particular, para culminar en los presupuestos conclusivos.

C. Breve reseña de la metodología.

La metodología utilizada en la presente investigación, será principalmente bajo el método inductivo, por virtud de que surgirán diversas hipótesis, concluyendo en una hipótesis central, así como el método discursivo, donde se existen diferentes puntos de vista, hasta llegar al concepto problemático, para buscar soluciones al problema.

2. Desarrollo del Tema.

A. Características históricas.

Bien, pues hablar del contrabando en general, como un fenómeno de clase mundial, nos remonta a los mismos orígenes, del hombre en la faz de la tierra, donde existían pueblos nómadas, que transitaban de un lugar a otro y que por cuestiones de clima, de agua, de tierra fértil, entre otros factores, fueron asentándose, hasta convertirse en sedentarios y definir sus fronteras, delimitando las mismas.

Así en los siglos pasados, los diferentes pueblos ya con sus fronteras definidas, intercambiaban bienes bajo el mencionado “trueque”, que fue de capital importancia, donde bajo un ejemplo común, un pueblo que producía arroz, intercambiaba su producto, con otro pueblo que producía frijol, permitiendo ello la supervivencia del hombre, considerando que ningún pueblo de la antigüedad y haciéndolo extensivo a la actualidad, ninguna Nación hoy en día puede declararse como autosuficiente, por ello es que la interdependencia entre los pueblos y las Naciones, siempre tanto en la antigüedad, como en la actualidad, es y ha sido relevante para la sobrevivencia del hombre y el desarrollo de las Naciones.

De esa manera, desde la antigüedad se ha presentado el fenómeno del contrabando, ilícito normalmente tipificado en las leyes de los distintos Estados, que sancionan la introducción de distintos bienes, que se pueden generalizar a todo tipo de mercancías, en el caso de México, como ejemplo a los textiles, al calzado, a la electrónica y particularmente las drogas, las armas y municiones.

Por ello es importante, abordar el tema relativo al contrabando de armas, que ingresan procedentes del extranjero, por las aduanas mexicanas hacia territorio nacional, llegando a manos del crimen y delincuencia organizada, organizaciones criminales que como parte de sus actividades, secuestran, asesinan, roban, cobran ciertos derechos dentro de sus reglas, hacen frente a las instituciones de seguridad, todo ello con las armas de contrabando, adquiridas en el mercado negro.

B. Datos estadísticos.

Solo como referencia, las estadísticas de las muertes en México, durante los años **2006 a 2012**, correspondientes al sexenio del Presidente Calderón, ascendieron a **136,100** muertos, de los cuales **116,000** corresponden a la delincuencia y crimen organizado, lo cual arroja como resultado, el considerar que dichas bajas, en muchos de los casos se llevaron a cabo, con armamento en poder del narcotráfico.

C. Problemática actual.

Hoy en día la Nación Mexicana, cuenta con **49 Aduanas el país**, las cuales se encuentran divididas de la siguiente manera; **19 en la frontera norte; 02 en la frontera sur; 17 marítimas y 11 interiores**, todas con las mismas facultades de fiscalización y regidas bajos los mismos ordenamientos legales, cuyo objetivo fundamental, es el control del tráfico internacional de mercancías y medios de transporte.

Por lo tanto, debiendo considerar que los Estados Unidos Mexicanos, igualmente puede intercambiar mercaderías, **mediante el tráfico terrestre, ferroviario, aéreo, marítimo, vía postal y otros medios de conducción**, como pueden ser el cable y tubería, para el caso de la energía eléctrica y el gas.

Es decir, además de las 49 Aduanas en funciones, México está en posibilidad de intercambiar bienes, entendiéndose por éstos cualquiera que pueda ser susceptible de importarse y/o exportarse, provenientes del reino animal, vegetal y mineral, productos y subproductos, utilizando cualquiera de los tráficos señalados, ello implica que el Estado Mexicano, se ve obligado a ejercer facultades y a supervisar las operaciones de comercio exterior, debiendo utilizar el factor humano y la tecnología de punta, en todos y cada una de las Aduanas señaladas.

Por ello, el problema se complica, ya que principalmente a lo largo de la frontera norte, con los Estados Unidos de América, **compartimos una frontera común de 3326 kilómetros, equivalente a 1951 millas**, donde se presentan todo tipo de fenómenos, entre ellos migratorios y particularmente el tráfico ilegal de armas de fuego y municiones, armamento que bajo su introducción ilegal a nuestro país, vienen a dar a manos del crimen y delincuencia organizada, mismas que hoy enfrentan a las instituciones de seguridad y a las fuerzas armadas mexicanas, como el ejército, la

fuerza aérea y la marina nacional, ello en muchas de las veces con poderío y fuerza destructiva, dadas la potencia y características del armamento introducido ilícitamente.

Lo anterior aparejado, de la corrupción, impunidad y omisión que impera principalmente entre los cuerpos de seguridad, de los tres niveles de gobierno mexicano, ello además de presentarse un fenómeno mayúsculo, particularmente en los Estados Unidos de América, precisamente me refiero a que dichas armas y municiones, son adquiridas por ciudadanos estadounidenses o residentes legales en dicho país, que compran **–como intermediarios–** en las **60 mil armerías** establecidas en esa Nación, así como en las ferias de armas tan populares en los estados fronterizos, como Texas, California, Arizona, Florida, Connecticut, Luisiana y Ohio, incluso se tiene la referencia, que la Oficina de Alcohol, Tabaco, Armas y Explosivos de Norteamérica, identifica a los compradores como “compradores de paja”, que reciben un pago promedio de 100 a 500 dólares por cada compra *hormiga*, que hacen.

D. Relación con la ciencia jurídica.

Es evidente, que desde la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, los Tratados Internacionales y las Leyes Secundarias, como la Ley Aduanera, la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, la Ley Federal de Armas de Fuego y Explosivos, así como el Código Penal Federal, por una parte condicionan o regulan la introducción legal de armas de fuego y por otra califican como contrabando, la introducción ilegal de armas, como un delito federal.

Por lo tanto, en base a las disposiciones jurídicas aludidas entre otras, es evidente que el multicitado ilícito, relativo al contrabando de armas por las aduanas del país, tiene relación con la ciencia jurídica, por basarse, regularse y castigarse bajo distintos ordenamientos legales, que forman parte del Derecho Positivo Mexicano.

E. Pregunta de Investigación e Hipótesis.

¿Podrán las Aduanas Mexicanas, llegar a controlar el tráfico ilícito de armas de fuego que se introducen a México?.

Nunca lo podrán hacer de manera unilateral, sino con la ayuda del Gobierno de los Estados Unidos de América, dado que éste es el principal proveedor de dicho armamento, proviniendo estos productos de sus principales fabricantes, por lo tanto ambos países deben fortalecer su relación, con miras a la aplicación de políticas públicas, que generen seguridad y certidumbre a ambas Naciones.

3. Exposición de argumentos.

A. Argumentos a favor.

Toda Nación, dentro de su vida institucional, tiene el derecho de contar con fuerzas armadas y cuerpos policiacos, mismos que tienen la obligación de contar, con el debido armamento y equipamiento, a efecto de ejercer sus obligaciones de manera legal, en beneficio de sus gobernados y en defensa de su soberanía.

En nuestro caso, solo el Estado Mexicano es el órgano regulador, que autoriza, prohíbe o restringe, la importación de bienes, por motivos de salud, ecología, seguridad nacional entre otros aspectos, tal como lo establece el artículo **131** de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en tanto, es evidente que las instituciones de seguridad, de los tres niveles de gobierno, así como las fuerzas armadas del país, Ejército, Fuerza Aérea y Marina, tienen la necesidad en algunas de las ocasiones, de importar legalmente armamento y equipo, llámese transportes aéreos, marítimos, terrestres, así como armamento en sus distintas modalidades,

mismos que están sujetos a autorizaciones especiales, por parte del Gobierno Federal, a saber:

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Artículo 131. **Es facultad privativa de la Federación gravar las mercancías que se importen o exporten, o que pasen de tránsito por el territorio nacional, así como reglamentar en todo tiempo y aun prohibir, por motivos de seguridad o de policía, la circulación en el interior de la República de toda clase de efectos, cualquiera que sea su procedencia;** pero sin que la misma Federación pueda establecer, ni dictar, en el Distrito Federal, los impuestos y leyes que expresan las fracciones VI y VII del artículo 117.

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

(ENFASIS AÑADIDO).

Asimismo, el 133 destaca la fuerza de aplicación y el impacto jurídico, del Supremo Ordenamiento, a saber:

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

(ENFASIS AÑADIDO).

En ese sentido, sigue siendo garante el Estado Mexicano y sus instituciones gubernamentales, de la preservación de la seguridad nacional, interna e institucional, que debe garantizar a la sociedad civil, el irrestricto respeto a sus mínimas garantías de legalidad y de seguridad jurídica, de libre ejercicio de oficio o trabajo lícito, así

como el de libre tránsito dentro del territorio mexicano, garantías que deberían permitir el desarrollo y la democracia en nuestra Nación, que entre otros factores, son ejes rectores y torales en la vida del país.

Por lo que la República Mexicana, mediante sus Instituciones, es la única autorizada para permitir el paso legal por las 49 Aduanas del país, de las armas de fuego cuyo objeto y finalidad, debe ser el de garantizar la seguridad de la sociedad civil, es decir solo se debe permitir su importación, para fines del Estado y nunca para otros y mucho menos, para uso del crimen y delincuencia organizada

B. Argumentos en contra.

Sin embargo, lamentablemente nos encontramos ante un escenario, totalmente contrario a lo dispuesto por la Constitución General de la República, los Tratados Internacionales y las Leyes Ordinarias, por virtud de que como he manifestado, compartimos una frontera común, con los Estados Unidos de América, de 3326 kilómetros, equivalente a 1951 millas, además de que en la frontera norte, ambos países cuentan con 19 Aduanas y un numero importante de cruces internacionales, en los cuales evidentemente se presentan una serie de ilícitos, entre ellos el contrabando de armas.

En esa tesitura, tal fenómeno-ilícito, ha contribuido de una manera extraordinaria, a la generación de la violencia a lo largo y ancho del país, dado que un **70%** de las armas decomisadas en **México**, entre 2009 y 2010 solo como ejemplo **procedía de Estados Unidos**, de acuerdo con estadísticas de la Oficina de Alcohol, Tabaco, Armas de Fuego y Explosivos estadounidense (**ATF**, por sus siglas en inglés).

De modo tal, que tan solo en ese lapso de tiempo de dos años, las autoridades mexicanas, decomisaron un total de **29,284 armas, de ellas, 20,504** provenían de

territorio estadounidense: **15,131 fueron fabricadas en ese país y 5,373 fueron importadas a Estados Unidos desde otra nación**, según los datos de la ATF, publicados en *The Wall Street Journal*. La procedencia del 30% restante, **8,780 armas**, aún no ha sido determinada.

Bajo tales consideraciones, parte del problema son los vehículos que ingresan a México, procedentes de los Estados Unidos de América, mismos que pueden ingresar en cuestión de minutos, sin que bajo los sistemas automatizados y la supervisión del personal oficial, del Servicio de Administración Tributaria (SAT), Administración General de Aduanas, advierta la introducción ilegal de las multicitadas armas, ya que entre otras técnicas, los contrabandistas las cruzan, ocultas en dichos vehículos, remolques, dentro de los neumáticos, llantas de refacción, entre los asientos, en la carrocería o dobles fondos o bien, entre las mismas pertenencias, por lo que bajo esta mecánica, las organizaciones criminales, adquieren el 80 por ciento de su armamento.

Dato relevante, es el que recientemente por primera vez, un funcionario estadounidense, reconoció que las armerías de ese país, abastecen a los criminales mexicanos. Pero el reconocimiento no fue gratuito, sino derivado del escándalo producido por el fallido operativo, **Rápido y Furioso**, en el cual el Departamento de Alcohol, Tabaco y Armas de Fuego, permitió la introducción de armas a México, para supuestamente seguir el rastro de los traficantes y que éstas se usaron para asesinar, a centenares de mexicanos, entre ellos al agente de la Oficina de Inmigración y Aduanas, Jaime Zapata, en San Luis Potosí.

Igualmente y de manera reciente, durante una audiencia en el Senado de Estados Unidos, el subprocurador de Asuntos Criminales del Departamento de Justicia, Lanny Breuer, declaró que 64 mil de las 94 mil armas que en el último lustro, se le han incautado a la delincuencia en México, provinieron de ese país.

Su discurso: “Es de mi conocimiento, que 94 mil armas de fuego, han sido recuperadas en los últimos cinco años en México. Éstas son sólo las que han sido

recuperadas, no todas las que están en México y de esas 94 mil armas, que han sido recuperadas en México, 64 mil son rastreables en Estados Unidos. Tenemos que hacer algo, para evitar que los criminales obtengan esas armas, Ése es mi entendimiento, de los números más exactos”, dijo Breuer a la pregunta de la senadora demócrata Dianne Feinstein, quien le inquirió sobre el total de armas traficadas a México, desde Estados Unidos.

La declaración, ***echó por tierra*** el deslinde que había hecho la poderosa, **Asociación Nacional del Rifle**, de que sus armerías abastecen desde hace varios años, al crimen mexicano. La Asociación había calificado, como un ataque las cifras que el gobierno mexicano, llevó a la Organización de Naciones Unidas, que refieren como de origen estadounidense, más del 90 por ciento de las armas decomisadas, al crimen organizado.

La declaración del subprocurador Breuer, confirmó que Estados Unidos, es hoy el principal centro de abasto, del mercado *negro* de armas, que se mueve en territorio mexicano.

4. Conclusiones.

A. Reseña del tema explorado.

Considero que la problemática analizada, es una realidad que vivimos en la Nación Mexicana, por virtud de que al introducirse las armas de manera ilegal, las Aduanas Mexicanas son trastocadas, vulneradas y rebasadas, situación que conlleva incluso a la violación de la soberanía nacional, del estado de Derecho y las instituciones gubernamentales, extendiéndose el problema por supuesto, a la seguridad nacional.

Donde hoy en día, millones de mexicanos nos vemos afectados, ya que vivimos un estado de inseguridad y de violencia, donde la paz social, la democracia y el desarrollo del país, se encuentran afectados y por lo tanto no existe la certidumbre y seguridad necesarias, que demanda día con día la sociedad civil.

B. Síntesis de los resultados de la investigación, análisis de los argumentos presentados.

Es pertinente precisar, que de la investigación efectuada en la realización del presente trabajo, se observa la necesidad y la obligación, tanto de los Estados Unidos Mexicanos, como de los Estados Unidos de América, de legislar bajo el mismo objetivo, por una parte controlando más estrictamente, tanto la fabricación, como la venta de armas y por otra parte, teniendo mayores y mejores controles, a efecto de evitar un mercado negro y contrabando de este tipo de productos.

De los argumentos aquí planteados, se puede observar que el problema es integral, dada la cadena de producción, venta e introducción de armas, que se suscita en ambos países, misma que se traduce a un estado de ingobernabilidad, dados los presupuestos aquí planteados, que influyen en la vida del país, donde a veces hemos perdido la capacidad de asombro, dados los acontecimientos cotidianos, que vivimos los mexicanos, por virtud del uso y capacidad de fuego, de las armas contrabandeadas, en manos del crimen y delincuencia organizada. .

C. Describir si la hipótesis fue comprobada o no.

Definitivamente si, por virtud de que el fenómeno de contrabando de armas, se pudo comprobar en la práctica, dado que el suscrito tuvo a su cargo, la titularidad de una Aduana fronteriza en el país, donde se presentaron ese tipo de problemas, además de ser un Abogado con perfil sobre la materia aduanera y el comercio

exterior, con independencia de las fuentes de información gubernamentales y organismos privados, de las cuales se obtuvo la información, aquí planteada.

D. Opinión personal.

Mi opinión personal, es que definitivamente los esfuerzos del gobierno mexicano, deben encaminarse a una profesionalización del servicio aduanero, a una mejor remuneración en sus salarios, así como a una política de constante, de preparación académica, física y mental, a efecto de que el personal operativo, se conduzca con probidad y transparencia, en el ejercicio de facultades de comprobación.

Asimismo considero, que los legisladores mexicanos, deben hacer un esfuerzo por acercarse a sus similares de los Estados de Unidos de América, a efecto de intercambiar información, además de insistir en que en aquel país, deben normar sus leyes con el fin de evitar, la venta y comercialización de armas indiscriminada, a cualquier residente o ciudadano en dicha Nación.

Bibliografía.

- Alfredo Méndez, Documentan 136 mil muertos por lucha al *narco*; “más que en un país en guerra” Recuperado: www.lajornada.unam.mx
- Magda Coss Noguera. Cultura de la paz, prevención de la violencia, seguridad ciudadana, derechos humanos, control de armas. Recuperado: www.magdacoss.com
- Ana Lilia Pérez. Trafico de armas, el negocio de la muerte. Recuperado: www.contralinea.info
- Mathieu Tourliere. México territorio abierto a las armas. Recuperado: www.proceso.com.mx
- Libro Electrónico. El trafico de Armas. José Luis Pérez Canchola, Miembro de la Academia de Derechos Humanos A.C., Madrid España, 12 de Junio de 2008. Recuperado: www.insyede.org.mx
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Editorial Trillas. Diciembre de 2013, Impreso en México.

- Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación. Capacitación Aduanera y Asesoría S.C., Nuevo Laredo Tamaulipas, México, Enero de 2013.
- Ley Aduanera. Compendio de Comercio Exterior. Editorial Ediciones Fiscales Isef S.A., Primera Edición 2014, Impresa en México.
- Revista Bimestral No. 1. Aduanas Eje del Comercio Exterior. Confederación de Asociaciones de Agentes Aduanales de la República Mexicana. Impresa por Asesoría y Consultoría de en Impresión y Papel S.A. de C.V., México D.F. pag. 40, 41, 42, 43.
- Administración General de Aduanas. Gaceta Interna. Año 1, Numero 1, Enero 2014, ISSN:1870-1469. Pag.11, pag. 11, 12.



LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL Y REGLAS DE CARÁCTER GENERAL EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR ANTE EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD



Lic. Gerardo Mejorado Ruiz

LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL Y REGLAS DE CARÁCTER GENERAL EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR ANTE EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD

Lic. Gerardo Mejorado Ruiz

La visión del gobierno sobre la economía se podría resumir en unas pocas frases cortas: si se mueve, ponle impuestos; si se sigue moviendo, regúlalo. Y si deja de moverse, subsídalo.

Ronald Wilson Reagan.

Sumario: Introducción. Capítulo 1 El principio de legalidad. Ubicación del principio de legalidad en el Estado mexicano. 1.1. Estado de derecho. 1.2. El principio de supremacía constitucional. 1.3. El principio de jerarquía de las normas. 1.4. Concepto de legalidad. 1.5. La actividad del estado. 1.6. Funciones del Estado. 1.7. Facultades concurrentes. 1.8. Funciones del Estado desde el punto de vista formal. 1.9. Funciones del Estado desde el punto de vista material. 1.10. Actos materiales del Estado. 1.11. El principio de legalidad en materia tributaria. Capítulo 2 Facultad reglamentaria del Presidente de la República. 2.1. Concepto de facultad reglamentaria. 2.2. Antecedentes de la facultad reglamentaria del Poder Ejecutivo en México. 2.3. Concepto y características del reglamento administrativo. 2.4. Reconocimiento constitucional de facultades legislativas al Presidente de la República. 2.5. Tipos de reglamentos administrativos. 2.5.1. Decreto ley. 2.5.2. Decreto delegado. 2.6. Principios o límites que rigen a la facultad reglamentaria prevista por la fracción I del artículo 89 constitucional. 2.6.1. Principio de reserva de ley. 2.6.2. Principio de subordinación jerárquica del reglamento a la ley. 2.7. Exclusividad de la facultad reglamentaria ejecutiva. 2.8. Impugnación. 2.9. Iniciación de la vigencia de un reglamento. 2.10. Derogación o abrogación de los reglamentos. Capítulo 3 Resolución Miscelánea Fiscal y Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior. 3.1. Concepto de Resolución Miscelánea Fiscal y Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior. 3.2. Antecedentes. 3.3. Circulares. 3.4. Fundamento legal de la emisión y publicación. 3.4.1. En el Código Fiscal de la Federación. 3.4.2. En la Ley Aduanera. 3.4.3. En la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2014. 3.4.4. En la Ley del Impuesto Sobre la Renta. 3.4.5. En la Ley del Impuesto al Valor Agregado. 3.4.6. En la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios. 3.4.7. En la Ley Federal del Impuesto Sobre Automóviles Nuevos. 3.4.8. En el Reglamento del Código Fiscal de la Federación. 3.4.9. En el Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. 3.4.10. En el Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. 3.5. Contenido de las reglas de carácter general. 3.6. Contenido de las reglas que emite la Secretaría de Economía. 3.7. Análisis que justifica la emisión de reglas de carácter general. 3.8. Objeciones a los criterios del Poder Judicial de la Federación. 3.9. Impugnación. 3.10. Vigencia y derogación de las reglas de carácter general. Conclusiones. Bibliografía.

Introducción.

Planteamiento del problema.

Dispone el artículo 80 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que “se deposita el ejercicio del Supremo Poder Ejecutivo de la Unión en un solo individuo, que se denominará Presidente de los Estados Unidos Mexicanos”.

Según el artículo 89, fracción I del mismo ordenamiento, “las facultades y obligaciones del Presidente son: promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia”. A esto último lo llamamos facultad reglamentaria.

México ha vivido un fenómeno jurídico desde 1981, cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través de su titular, empieza a emitir reglas generales y otras disposiciones de carácter fiscal, aplicables a la materia de impuestos y derechos federales, con el aparente fin de subsanar las deficiencias contenidas en las diversas leyes impositivas, lo cual se conoció como Miscelánea Fiscal; caracterizadas por ser normas impersonales y abstractas.

En 1994 se separa la emisión de estas por materia, quedando por una parte las reglas de carácter general aplicables a los impuestos y derechos federales, hoy conocidas como Resolución Miscelánea Fiscal y por otra parte, como excepción en cuanto a la materia de aplicación, las reglas fiscales de carácter general relacionadas con el comercio exterior, hoy denominadas Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior; estas últimas especializadas en el tema de comercio exterior. Posteriormente, en el año 2006, la Secretaría de Economía se suma a la emisión de reglas y criterios de carácter general en materia de comercio exterior. Hoy, inclusive es el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, titular de este organismo desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quien emite tanto

Resolución Miscelánea Fiscal, como Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior.

En relación a esto, resulta dudoso el apego por parte de las secretarías mencionadas y de cualquier organismo del Poder Ejecutivo al principio de legalidad, que se traduce en que las autoridades solo pueden hacer lo que la ley les permite, pues no encontramos fundamento constitucional que otorgue facultad a los titulares de estas dependencias para emitir actos materialmente legislativos.

Lo aquí planteado nos lleva a preguntarnos principalmente lo siguiente:

¿Cumple la emisión de Resolución Miscelánea Fiscal y Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Secretaría de Economía, y Servicio de Administración Tributaria con el principio de legalidad?

Antes, habremos de resolver algunas cuestiones:

- a) ¿Qué es la Resolución Miscelánea Fiscal y Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior?
- b) ¿Qué alcances tiene la Resolución Miscelánea Fiscal y Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior emitidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Secretaría de Economía, y Servicio de Administración Tributaria?
- c) ¿Cuál es el fundamento jurídico que permite a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Secretaría de Economía, Servicio de Administración Tributaria emitir Resolución Miscelánea Fiscal y Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior?

- d) En caso que incumpla la emisión de Resolución Miscelánea Fiscal y Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Secretaría de Economía, y Servicio de Administración Tributaria con el principio de legalidad, ¿Qué alternativa resulta viable para superar este obstáculo constitucional?

Objetivos

Objetivo general

Determinar si la emisión de Resolución Miscelánea Fiscal y Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Secretaría de Economía, y Servicio de Administración Tributaria cumplen con el principio de legalidad.

Objetivos específicos

Definir qué son la Resolución Miscelánea Fiscal y Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior.

Conocer los antecedentes y evolución de la Resolución Miscelánea Fiscal y Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior.

Precisar el alcance de la Resolución Miscelánea Fiscal y Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior emitidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Secretaría de Economía, y Servicio de Administración Tributaria.

Identificar el fundamento jurídico que permite a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Secretaría de Economía, y Servicio de Administración Tributaria

emitir Resolución Miscelánea Fiscal y Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior.

En caso que al emitir la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Secretaría de Economía, y Servicio de Administración Tributaria Resolución Miscelánea Fiscal y Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, incumplan con el principio de legalidad, proponer una alternativa viable para superar el obstáculo constitucional.

Justificación

Esta investigación se refiere al análisis constitucional del acto de emisión y aplicación de Resolución Miscelánea Fiscal y Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Secretaría de Economía, y Servicio de Administración Tributaria.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos prevé principios fundamentales que implican la autolimitación del ejercicio del poder público del Estado frente al gobernado. Con este estudio se pretende determinar de manera responsable e imparcial, el estricto apego del acto de autoridad al principio de legalidad.

En la praxis fiscal y aduanera, el Estado tiene la necesidad de resolver de manera inmediata cuestiones que no se prevén en las respectivas leyes y reglamentos, esto no implica que se deba contravenir lo dispuesto en la Carta Magna, aun cuando encontrásemos expresas estas facultades en leyes que de ella emanan. Es indispensable establecer un criterio firme, basado en nuestro estudio, que nos permita tener una tesis acertada en caso de encontrarnos frente a una situación de exceso en el ejercicio de atribuciones por parte de los órganos del Poder Ejecutivo mencionados.

Este trabajo permitirá tener un concepto más claro de lo que son este conjunto de reglas, analizándolas desde su aspecto histórico, teórico, práctico y legal, así como su situación frente a los principios establecidos en la Constitución.

En cuanto a la teoría tributaria, consideramos de suma importancia el resultado que arroje este trabajo, pues nuestro país se ha visto inmerso durante tres décadas en la dinámica fiscal que deriva de estos actos a manera de ley; sin embargo, en lo particular hemos observado que en muchos casos, autoridades, contribuyentes, profesionistas, docentes y estudiantes universitarios dedicados a la materia impositiva, llevamos a la práctica el contenido, enseñanza y aprendizaje de estas disposiciones sin cuestionarnos la competencia de quien las emite; es más, nos atrevemos a decir que en lamentables casos se transmite el conocimiento de su aplicación de persona a persona, aun sin haberlas leído o más grave, sin saber que existen tales reglas.

De lo que se concluya aquí, en caso de encontrarnos en el supuesto que se violan derechos fundamentales con la emisión y aplicación de reglas generales, tendremos argumentos sólidos que nos permitan tener una visión más precisa respecto a la alternativa de defensa del particular frente al Estado. Los resultados también nos pueden llevar a formular una propuesta válida que asegure al Fisco Federal continuar con sus actividades, disponiendo del mecanismo que le permite la regla general pero respetando el Estado de derecho.

Hipótesis

Dentro del planteamiento del problema en este trabajo de investigación, la pregunta principal es: ¿Cumple la emisión de Resolución Miscelánea Fiscal y Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Secretaría de Economía, y Servicio de Administración Tributaria con el principio de legalidad?

En respuesta tentativa decimos que: en estricto derecho, no se apega la emisión de Resolución Miscelánea Fiscal y Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Secretaría de Economía, y Servicio de Administración Tributaria al principio de legalidad, toda vez que al ser estas, actos impersonales y abstractos que al parecer tienen por objeto complementar y dar claridad a disposiciones en materia fiscal y de comercio exterior, existe un exceso en el ejercicio de atribuciones, pues la facultad reglamentaria está conferida única y exclusivamente al Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, según lo dispone la fracción I del artículo 89 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Variable

Nivel de apego del acto de emisión de Resolución Miscelánea Fiscal y Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Secretaría de Economía, y Servicio de Administración Tributaria al principio de legalidad.

Sub- variable

Manera de ejercer la facultad reglamentaria del Presidente de los Estados Unidos Mexicanos.

Unidades de análisis

1. El Presidente de los Estados Unidos Mexicanos.

2. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Secretaría de Economía, y Servicio de Administración Tributaria.

Metodología

Durante el desarrollo de este trabajo se han seguido los seis pasos del método científico: observación del problema, que consiste en la emisión de reglas en materia fiscal y de comercio exterior por parte de las dependencias del Ejecutivo; inducción, pues a partir de la identificación de fenómenos particulares relacionados con la regulación obtenemos una proposición general; hipótesis, como probable respuesta a nuestra investigación; experimentación, a través la revisión de diversas fuentes doctrinales, legales y jurisprudenciales; por último la etapa de demostración y formulación de una tesis o teoría.

La formulación lógica de nuestra teoría tiene como base el método dialéctico propuesto por Hegel,¹ que consiste en tres momentos: el establecimiento de una tesis, que es la facultad reglamentaria exclusiva de Presidente de la República y encuentra fundamento en el artículo 89 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; una antítesis, que es la emisión de Resolución Miscelánea Fiscal y Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Secretaría de Economía, y Servicio de Administración Tributaria; y una síntesis o conclusión como resultado de la confrontación entre la tesis y antítesis.

Capítulo 1.

El principio de legalidad.

¹ Cfr. Hegel, cit. por Vargas Montoya, Samuel, *Historia de las doctrinas filosóficas*, 5ª ed., México, Porrúa, 1975, pp. 306 y 307.

Las autoridades solo pueden y deben hacer lo que la ley les permite, esto es el principio de legalidad. Para comprender su importancia, es necesario hacer un estudio detallado de lo que es el Estado de derecho y algunos aspectos básicos que le son inherentes, como la supremacía constitucional, la jerarquía de las normas; así hasta entenderlo en su concepto, aplicación general y alcance específico en las actividades del Estado.

1.1 Ubicación del principio de legalidad en el Estado mexicano.

El principio de legalidad ha sido considerado “la manifestación más arraigada y principal del Estado de derecho”,² es elemental en la concepción de un Estado moderno; tradicionalmente se había ubicado solo en relación a la actividad administrativa y quizá a la jurisdiccional, en virtud de ser los órganos que tienen conferidas las facultades para ordenar y ejecutar actos de privación y actos de molestia. Esta deducción surge en México, de la redacción de los artículos 14 segundo párrafo y 16 primer párrafo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, “ahora tiene matices axiológicos y de eficacia, en cuanto a solventar y satisfacer intereses y necesidades de la comunidad, que el Estado de derecho debe atender en sus funciones legislativa, ejecutiva y judicial”.³

La Suprema Corte de Justicia de la Nación se ha pronunciado en el sentido que *“las autoridades solo pueden hacer lo que la ley les permite, que se trata de un*

² Santamaría Pastor, Juan Alfonso, cit. por Vingolo Cueva, Orlando, *La cláusula del estado de derecho, el principio de legalidad y la administración pública. Postulados básicos y transformaciones*, Boletín mexicano de derecho comparado, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, nueva serie, año XLIV, núm. 131, mayo – agosto, 2011, p. 791. <http://biblio.juridicas.unam.mx/revista/pdf/derechocomparado/131/art/art10.pdf>, (consulta: 25 de febrero de 2014).

³ Tron Petit, Jean Claude y Gabriel, Ortiz Reyes, *La nulidad de los actos administrativos*, 4ª ed., México, Porrúa, 2011, p. 203.

principio constitucional de carácter general y que es universalmente admitido”,⁴ implicación que rige a todos los órganos de poder del Estado.

Como se menciona, el principio de legalidad es inherente al Estado de derecho, y qué se entiende por tal.

1.2 Estado de derecho

Estado y derecho se encuentran íntimamente vinculados. “El derecho es una de las partes sustanciales del Estado, porque no se concibe a este sin el derecho, ni al derecho como realidad positiva separándolo del Estado”.⁵ En otras palabras, es indispensable la existencia del derecho para el funcionamiento armónico de los elementos del Estado, y sin la existencia de los elementos del Estado, no puede surgir el derecho.

En los Estados modernos, se entiende que es la voluntad soberana, suprema, la que a través de un Poder Constituyente da nacimiento a un Poder Constituido, dotado de atribuciones y a su vez de autolimitaciones al ejercicio de sus potestades que guiarán el rumbo de quienes le han dado forma, es decir el elemento humano del Estado; proceso cuyo fin es el bien común. “El Poder Constituyente es la expresión de la voluntad popular, dicho poder plasmó en la Constitución la voluntad de aquel; es decir a través del precepto legal se establece la decisión del pueblo, quien es titular de la soberanía nacional”.⁶ Es aquí donde reside el principio de legalidad. En el mandato constitucional “los pueblos encuentran el fundamento de su propia existencia y el símbolo que los guía en su porvenir como nación”.⁷

⁴ Suprema Corte de Justicia de la Nación, Quinta Época, Registro: 810781, Instancia: Plenos, Tipo de tesis: Aislada, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Localización: Tomo XV, Materia: Administrativa, Tesis: *Autoridades*, p. 250.

⁵ Porrúa Pérez, Francisco, *Teoría del Estado*, 16ª ed., México, Porrúa, 1982, p. 143.

⁶ Quintana Valtierra, Jesús y Franco, Carreño García, *Derecho parlamentario y técnica legislativa en México*, 2ª. Ed., México, Porrúa, 2013, p. 9.

⁷ Fix-Zamudio, Héctor y Salvador, Valencia Carmona, *Derecho constitucional mexicano y comparado*, 8ª ed., México, Porrúa, 2012, p. 51.

Esto es aplicable al Estado mexicano, así lo señala la Constitución Política en sus artículos 39 y 40, al reconocer que la soberanía nacional reside esencial y originariamente en el pueblo, que todo poder público dimana del pueblo y se instituye para beneficio de este; y que es la voluntad del pueblo mexicano constituirse [...] según los principios de esta ley fundamental.

La Constitución Política de un Estado es el documento que contiene la expresión superior de una nación, fuente de todo orden jurídico, y este consiste “en el conjunto de normas que reconocen valores, fines y propósitos vigentes en una comunidad determinada, regulan la convivencia social, creando un tejido de relaciones jurídicas, poderes y deberes que interactúan entre sí, interconectados, lo que se denomina sistema jurídico”.⁸ La Carta Magna “*es un complejo normativo de naturaleza suprema y fundamental. Es un conjunto de normas dispuestas sistemáticamente con el propósito de organizar un Estado, regula el poder, garantiza el respeto a las libertades y permite el ejercicio de derechos*”.⁹

Estado de derecho se puede definir como “*un proceso que dialécticamente asocia, diferenciándolas, las potestades públicas y derechos fundamentales en su común sometimiento al ordenamiento jurídico*”,¹⁰ partiendo de que así se ha formulado por voluntad suprema.

Entendido que el reconocimiento de todo principio de justicia emana de la voluntad del pueblo y que esta es suprema, que se plasma en el documento fuente que es la Constitución; cabe profundizar en este calificativo que se da a la manifestación popular.

⁸ Tron Petit, Jean Claude, *Op. cit.* p. 5.

⁹ Arteaga Nava, Elisur, *Derecho constitucional*, 3ª ed., México, Oxford, 2012, p. 2.

¹⁰ Tron Petit, Jean Claude, *Op. cit.* p. 2.

1.3 El principio de supremacía constitucional.

El principio de supremacía constitucional se ha establecido en todas las constituciones mexicanas. “El artículo 126 de la Constitución de 1857 fue tomada literalmente de la Constitución norteamericana, y es el que quedó en la actual mexicana, con reformas de 1934 a la redacción, no al sentido”.¹¹

El artículo 133 de la Carta Magna dice que: *“esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión”*.

Este precepto sitúa en la cúspide del sistema jurídico mexicano como Ley Fundamental a tres tipos de ordenamiento legal: la Constitución Política, las leyes que nacen de ella y a los tratados que no la contraríen. Lo cual “significa que una norma en contravención ya sea en forma material o formal al texto del Pacto Social no tiene posibilidad de existencia”,¹² pues estaría contradiciendo la voluntad soberana. Cuando nos referimos al aspecto de apego formal, implica el absoluto respeto en cuanto al órgano y procedimiento prescrito por el texto constitucional para la creación de leyes o firma de acuerdos internacionales, y cuando hablamos del apego material, significa que no se oponga al espíritu del constituyente que representa la expresión del pueblo, pues en caso contrario se estaría violentando el Estado de derecho, y “una ley anticonstitucional es nula, es un absurdo porque si es contraria a la Norma Fundamental es inexistente, pues no puede tener validez, únicamente tiene eficacia cuando ha sido creada según el proceso indicado y no contraría el contenido de la norma de más alto rango”.¹³

¹¹ Carpizo, Jorge y Jorge Madrazo, *Derecho constitucional*, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Serie A: Fuentes, b) textos y estudios legislativos, núm. 81, 1991, p. 14.

¹² Carpizo, Jorge, *Interpretación del artículo 133 constitucional*, México, UNAM, p.3, <http://biblio.juridicas.unam.mx/revista/pdf/DerechoComparado/4/art/art1.pdf>, (consulta: 16 de enero de 2014).

¹³ Kelsen, Hans, *Teoría general del derecho y del Estado*, cit. por Carpizo, Jorge, *Ibid.* p. 9.

Se dice que “toda Constitución goza ser suprema, para poder constituirse, requiere estar por encima de toda institución jurídica, es preciso que todo le sea inferior; lo que no lo es, de una u otra forma, es parte de ella; esta, constituye, organiza, faculta, regula, limita y prohíbe; es su naturaleza”.¹⁴

Este principio descansa en la idea de que “la Constitución representa la unidad del sistema normativo y está situada en el punto más elevado de este, contiene las normas primarias que deben regir para todos dentro de un país, sean gobernantes o gobernados”.¹⁵

El sistema jurídico mexicano habla de tres ordenamientos que son supremos, sin embargo se reconoce a uno solo como Norma Fuente y el cual no puede ser contrariado, ni reconoce a alguno que no emane de él, lo cual indica que existe un nivel o jerarquía normativa a la cual deben someterse los demás ordenamientos.

1.4 El principio de jerarquía de las normas.

En el sistema jurídico de México “la Constitución es norma de normas. Nada ni nadie puede normarla; su naturaleza suprema niega la posibilidad de que esté sometida a otro cuerpo normativo superior, requiere que todo le sea inferior y cada acto de autoridad esté de acuerdo con ella. No reconoce nada por encima”.¹⁶

Se puede deducir “del artículo 133 de la Constitución, en conexión con otros artículos, especialmente el 16, [41], 103, y 124, la jerarquía de las normas en el orden jurídico mexicano, a saber: a) Constitución federal, b) leyes constitucionales y tratados, e) derecho federal y derecho local”,¹⁷ sin embargo, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en diversas ocasiones se ha posicionado en relación a este tema: en 1999

¹⁴ Arteaga Nava, Elisur, *Op. cit.* p. 2.

¹⁵ Fix-Zamudio, Héctor, *Op. cit.* p. 68.

¹⁶ Arteaga Nava, *Op. cit.* p. 21.

¹⁷ Carpizo, Jorge y Miguel Carbonell, *Derecho constitucional*, 7ª ed., México, Porrúa – UNAM, 2010, p. 13.

expresó que “los tratados internacionales se encuentran en un segundo plano inmediato debajo de la Ley Fundamental y por encima del derecho federal y local”,¹⁸ en 2007 resuelve que “la Constitución permite identificar un orden jurídico superior, integrado por ella, los tratados internacionales y las leyes generales; y los tratados se ubican jerárquicamente debajo de la misma y por encima de las leyes generales, federales y locales”.¹⁹

Se destaca que la primera tesis enfatiza que “las leyes deben emanar de la Carta Magna y ser aprobadas por un órgano constituido, como lo es el Congreso de la Unión, que los tratados deben ser acordes con la misma, lo que permite identificar que solo la Constitución es Ley Suprema”.²⁰

El 10 de junio de 2011, se publica el Decreto por el que se adiciona el segundo párrafo del artículo 1, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que dice, “las normas relativas a los derechos humanos se interpretaran de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia”,²¹ reforma que entró en vigor el día 11 de junio de 2011 y “significa un parteaguas en el orden jurídico mexicano, representa el otorgamiento de rango constitucional a las normas de derechos humanos previstas en los tratados internacionales, con la correspondiente obligación de su acatamiento por parte de los operadores jurídicos”.²²

¹⁸ Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, Registro: 192867, Instancia: Pleno, Tipo de tesis: Aislada, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Localización: Tomo X, Materia: Constitucional, Tesis: P. LXXVII/99, *Tratados internacionales. Se ubican jerárquicamente por encima de las leyes y en un segundo plano respecto de la constitución federal*, p. 46.

¹⁹ Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, Registro: 172650, Instancia: Pleno, Tipo de tesis: Aislada, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Localización: Tomo XXV, Materia: Constitucional, Tesis: P. IX/2007, *Tratados internacionales. Son parte integrante de la ley suprema de la unión y se ubican jerárquicamente por encima de las leyes generales, federales y locales. Interpretación del artículo 133 constitucional*, p. 6.

²⁰ Suprema Corte de Justicia de la Nación, *Op. cit.* Tesis: P. LXXVII/99.

²¹ Diario Oficial de la Federación, *Decreto por el que se modifica la denominación del capítulo I del título primero y reforma diversos artículos de la constitución política de los estados unidos mexicanos*, 10 de junio de 2011.

²² Carmona Tinoco, Jorge Ulises, *La reforma y las normas de derechos humanos previstas en los tratados internacionales*, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, p. 44, <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/7/3033/4.pdf>, (consulta: 20 de febrero de 2014).

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, el día 03 de septiembre de 2013, resuelve que “las normas de derechos humanos, independientemente de su fuente, no se relacionan en términos jerárquicos, entendiendo que cuando en la Constitución haya una restricción expresa al ejercicio de los derechos humanos, se deberá estar a lo que indica la norma constitucional”.²³

Al hablar de supremacía, se puede concluir que en México existe un marco jurídico superior y que este se encuentra integrado por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por las leyes secundarias o reglamentarias y por los tratados internacionales de los que el país sea parte, pero al hablar de jerarquía, en primer lugar se encuentra la Carta Magna, posteriormente los tratados internacionales firmados por el Presidente de la República con aprobación del Senado y por último a las normas de la Federación y sus entidades, salvo “cuando se trate de normas que contengan derechos humanos, pues estas en su conjunto constituyen el parámetro de control de regularidad constitucional”.²⁴

De acuerdo a esta última tesis, de alguna forma también se somete a las normas que contienen derechos fundamentales, pues en ellas se establece un límite y consiste en que no sean derechos restringidos por la propia Constitución.

Tanto el principio de supremacía como el de jerarquía presuponen que las leyes y tratados no se contrapongan con el texto creado por el Poder Constituyente, pues en caso contrario son normas inconstitucionales, y en un Estado de derecho, la inconstitucionalidad presupone ilegalidad pues se está infringiendo la Ley Suprema de toda la Unión.

²³ Contradicción de Tesis 293/2011, *Entre las sustentadas por el primer tribunal colegiado en materias administrativa y de trabajo del décimo primer circuito y el séptimo tribunal colegiado en materia civil del primer circuito*, Ministro Ponente: Arturo Zaldívar, Lelo de Larrea, Secretario: Arturo Bárcena Zubieta, Secretarios Auxiliares: Arturo Guerrero Zazueta y Santiago José Vázquez Camacho, p. 64 y 65.

²⁴ *Ídem*.

1.5 Concepto de legalidad.

El significado de legalidad “se refiere a legitimidad y principio de legalidad”.²⁵

La legitimidad “proviene de legítimo, que deriva del latín *legitimus*; en el lenguaje común significa conforme a las reglas, bien construido; en la literatura jurídica significa conforme a derecho”,²⁶ y una definición de principio de legalidad es, que “todo acto de los órganos del Estado debe ser fundado y motivado, es decir, demanda la sujeción de los tres poderes al derecho; en otros términos, todo acto o procedimiento estatal debe tener su apoyo estricto en la ley, y la ley en la Constitución”.²⁷

En general, legalidad significa conformidad a la ley. Se llama principio de legalidad aquel en virtud del cual los poderes públicos están sujetos a la ley, de tal forma que todos sus actos deben ser conforme a la ley, bajo pena de invalidez”.²⁸

El concepto ley “puede entenderse en sentido, formal y material; formal, como acto del legislativo, y material, como norma jurídica, independientemente de la fuente. En el último sentido puede ser de rango constitucional, lo cual sujeta también al Poder Legislativo, cuya condición es que la Constitución sea rígida.”²⁹

Una Constitución rígida consiste, “contrario a una flexible en que no puede ser modificada por un órgano legislativo normal, sino que requiere de un procedimiento excepcional o de un órgano superior”,³⁰ como es el caso del Estado mexicano, según lo dispone el artículo 135 de la Carta Magna, al “requerir que el Congreso de la

²⁵ Instituto de Investigaciones Jurídicas, *Diccionario jurídico mexicano*, 3ª Ed., México, Porrúa, UNAM, 1989, p. 1932.

²⁶ *Ibid.* p. 1941.

²⁷ *Ibid.* p. 2535.

²⁸ Guastini, Ricardo, *Estudios de teoría constitucional*, Colección dirigida por Cossío, José Ramón y Rodolfo Vázquez, Edición y presentación de Carbonell, Miguel, México, Doctrina Jurídica Contemporánea, Instituto de Investigaciones Jurídicas - UNAM, 2001, p. 117.

²⁹ *Ibid.* p. 118.

³⁰ Bryce, James, cit. por Porrúa Pérez, Francisco, *Op cit.* p. 391.

Unión, por el voto de las dos terceras partes de los individuos presentes, acuerde las reformas o adiciones, y que estas sean aprobadas por la mayoría de las legislaturas de los estados”.

En cuanto al término conformidad, “denota no una propiedad sino una relación entre acto y la norma o el conjunto de normas que lo regulan. Conformidad es, por tanto, un predicado que concierne a todo acto que esté regulado por normas”.³¹

Al momento se ha dicho, que todos los actos están sujetos a la norma, refiriendo a todos los que realicen los órganos del Estado, entonces, se tiene que analizar en forma minuciosa los actos o actividades que realiza o debe realizar, para conocer lo que se constriñe a la legalidad.

1.6 La actividad del Estado

La actividad del Estado “es el conjunto de actos materiales y jurídicos, operaciones y tareas que realiza, en virtud de las atribuciones que la legislación positiva le otorga, en atención de la consecución de los fines estatales”.³²

Las atribuciones que la ley da a los poderes públicos son sus facultades, “son los derechos y obligaciones que la ley les concede, mediante ellas el Estado ejecuta actos y hechos, que le permiten realizar sus objetivos diversos como de seguridad, vigilancia, servicios, económicos, culturales y demás”.³³

³¹ Guastini, Ricardo, *Op. cit.* p. 120.

³² Fraga, Gabino, *Derecho administrativo*, Revisada y actualizada por Jorge Fernández Ruiz, 48ª ed., México, Porrúa, 2012, p. 3.

³³ Instituto de Investigaciones Jurídicas, *Diccionario jurídico mexicano*, *Op. cit.* p. 263.

Gabino Fraga dice que “Atribuciones es lo que el Estado puede o debe hacer, su actividad, y la forma del ejercicio de las atribuciones son las funciones”,³⁴ y estas las realiza a través de los Poderes Públicos.

1.7 Funciones del Estado

El estudio de las funciones del Estado “requiere como antecedente, el conocimiento de la teoría de la división de poderes que es de donde deriva. Esta última expuesta como una teoría política necesaria para combatir el absolutismo y establecer un gobierno de garantías, principio básico de los estados modernos”.³⁵

En el caso de México, la Constitución en su artículo 49, establece que “el Supremo Poder de la Federación se divide para su ejercicio en Legislativo, Ejecutivo y Judicial, además restringe el que se reúnan dos o más poderes en una sola persona o corporación y que el legislativo recaiga en un individuo”, de forma que ha dejado el primero en manos de un “Congreso General, dividido en dos cámaras, una de diputados y otra de senadores” según su artículo 50, el segundo lo ha depositado en el “Presidente de los Estados Unidos Mexicanos”, de acuerdo al artículo 80 y el tercero lo confiere a la “Suprema Corte de Justicia de la Nación, Tribunal Electoral, Tribunales Colegiados y Unitarios de Circuito, Juzgados de Distrito y al Consejo de la Judicatura Federal”, por disposición del artículo 94. Sin embargo en México uno y otro Poder realizan funciones de los otros.

1.8 Facultades concurrentes

La Carta Magna permite la concurrencia de funciones entre uno y los otros poderes, de tal forma que el legislativo realiza funciones ejecutivas y judiciales, el

³⁴ Fraga, Gabino, *Op. cit.* p. 17.

³⁵ *Ibid.* p. 19.

Ejecutivo realiza legislativas y judiciales, y el Judicial realiza legislativas y ejecutivas; “ella misma construye la colaboración entre las ramas del poder, o sea dos o las tres ramas del poder realizan parte de una facultad o función”.³⁶

Esto puede encontrar su justificación en “la tesis mexicana que han seguido casi todas las constituciones de este país, que no hay división de poderes, sino que existe un solo poder, el Supremo Poder de la Federación, que se divide para su ejercicio”.³⁷ Comúnmente se dice que existe una separación de poderes, “es en realidad una distribución de funciones estatales a diferentes órganos del Estado”.³⁸

En este contexto, es preciso entrar a detalle en el estudio de las funciones y su clasificación, por lo cual tienen que ser analizadas desde dos puntos de vista, formal y material.

1.8.1 Funciones del Estado desde el punto de vista formal.

La Función del Estado desde el punto de vista formal “refiere al órgano que realiza, adoptando un criterio subjetivo, que prescinde de la naturaleza intrínseca de la actividad, en consecuencia los actos serán legislativos si los realiza el Legislativo, ejecutivos los del Ejecutivo y judiciales los del Judicial”.³⁹

Efectivamente, “el Estado mexicano, está estructurado de forma que hay una estrecha relación estrecha entre poder y la función”,⁴⁰ pero cuando no coinciden de acuerdo a su naturaleza, se está frente al aspecto material, de forma que pueden ser legislativos, ejecutivos y judiciales, atendiendo a las características jurídicas del acto o actividad.

³⁶ Carpizo, Jorge, *Op. cit.* p. 34.

³⁷ *Ibid.* p. 33.

³⁸ Lowenstein, Karl, *Teoría de la constitución*, Ariel, Barcelona, 1979, pp. 55 y siguientes, cit. por Arteaga Nava, Elisur, *Op. cit.* p. 35.

³⁹ Fraga, Gabino, *Op. cit.* p. 19 y 20.

⁴⁰ Fix-Zamudio, Héctor, *Op. cit.* p. 408.

1.8.2 Funciones del Estado desde el punto de vista material.

Esta apreciación atiende a las características jurídicas del acto, por lo que es necesario precisar previamente algunas cuestiones en torno a la teoría del acto jurídico, pues aquí se prescinde de su autor.

“El acto o negocio jurídico, es la manifestación de la voluntad que se hace con la intención de producir consecuencias de derecho, las cuales pueden ser reconocidas por el ordenamiento jurídico”,⁴¹ las consecuencias jurídicas consisten en “crear, modificar, [transmitir] o extinguir derechos y obligaciones”.⁴²

El acto jurídico estatal, es la manifestación de la voluntad en el ejercicio de atribuciones o facultades conferidas en la norma, es decir de una potestad pública, con la intención de producir consecuencias de derecho.

“La potestad siempre articula habilitaciones, mandatos de carácter finalista dirigidos a la realización del interés general, a cuyo servicio está vinculada y orientada la actividad [Estatal]”.⁴³

Para diferenciar la naturaleza de las funciones desde el punto de vista material, partiendo del concepto de acto jurídico estatal, resulta inminente determinar el alcance de los efectos de derecho de cada una.

“Las situaciones jurídicas pueden ser abstractas o concretas. La situación jurídica abstracta es la manera de ser eventual o teórica de cada uno en relación con

⁴¹ Rojina Villegas, Rafael, *Compendio de derecho civil, Introducción, personas y familia*, 27ª ed., México, Porrúa, 1997, p. 115.

⁴² Fraga, Gabino, *Op. cit.* p. 273.

⁴³ Tron Petit, Jean Claude, *Op. cit.* p. 25.

una ley determinada”,⁴⁴ es decir, la ley crea un supuesto jurídico, y de su materialización dependerá el nacimiento de derechos y obligaciones. “La situación jurídica concreta derivada para cierta persona de un acto o de un hecho jurídico, que pone en su provecho o a su cargo, las reglas de una institución jurídica, e ipso facto le confiere las ventajas y obligaciones inherentes a esa institución”.⁴⁵ En este caso, nos encontramos ante la realización fáctica de la descripción abstracta, la cual acarrea consecuencias de derecho previstas por la norma.

Según Gabino Fraga,⁴⁶ las situaciones jurídicas se pueden separar en dos grupos, generales e individuales; la general es por su naturaleza abstracta e impersonal, además es permanente y modificable por ley o reglamento.

Las características de generalidad y abstracción, son inherentes, pues una norma se crea con el fin de ser aplicada no de manera especial a una persona o caso específico, sino para todas las personas y todos los eventos que pudiesen coincidir con su descripción, durante su vigencia. “La situación jurídica individual es concreta y personal, es además temporal pues se extingue por el ejercicio de derechos o cumplimiento de obligaciones y también es modificable”.⁴⁷

Atendiendo a esta clasificación por el alcance de los efectos de los diversos actos jurídicos, ya se pueden identificar las funciones del Estado atendiendo a su naturaleza intrínseca, de forma que “si el acto jurídico crea, modifica o extingue una situación jurídica general y abstracta, será materialmente legislativo”.⁴⁸ En cuanto al acto administrativo, se puede apreciar que el alcance será individual y concreto, en la ejecución de una ley; de ahí que se denomine acto ejecutivo. Finalmente, “el acto jurisdiccional se caracteriza no precisamente por el efecto jurídico que origina, ya que

⁴⁴ García Máynez, Eduardo, *Introducción al estudio del derecho*, 44ª ed., México, Porrúa, 1992, p. 396.

⁴⁵ Bonnecase, *Supplement*, II, p. 21, cit. por García Máynez, Eduardo, *Ibid.* p. 396.

⁴⁶ Fraga, Gabino, *Op. cit.* p. 22.

⁴⁷ *Ibid.* p. 22 y 23.

⁴⁸ *Ibid.* p. 33.

bien puede ser el mismo que el de las funciones legislativa y administrativa, sino por el motivo y por el fin de la propia función”,⁴⁹ que es la previa controversia y dirimirla.

Lo expuesto da una idea de los actos de Estado que deben someterse a la legalidad, sin embargo, no se abordan de forma completa, pues como se comentó en el párrafo primero del apartado 1.6, el Estado realiza su actividad no solo a través de actos jurídicos, sino también materiales, por lo cual no hay que dejar de lado su estudio.

1.9 Actos materiales del Estado

En el segundo párrafo del apartado 1.1, se hizo referencia a una tesis que vincula a todas las autoridades a hacer lo que les permite la ley; en virtud del principio de legalidad, sin embargo, esto se extiende no solo a los actos de autoridad sino también a los actos que no lo son.

El Tribunal Colegiado del Octavo Circuito ha dicho que “se reputa como autoridad a aquel órgano de gobierno, que es susceptible jurídicamente de producir una alteración, creación o extinción en una o varias situaciones concretas o abstractas, particulares o generales en forma imperativa”.⁵⁰

El Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito ha expresado que “el carácter de autoridad para los efectos del juicio de amparo, no deriva de que reúna determinados requisitos legales o formales para su existencia,

⁴⁹ *Ibid.* p. 41.

⁵⁰ Suprema Corte de Justicia de la Nación, Séptima Época, Registro: 257461, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tipo de tesis: Aislada, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Localización: Volumen 1, Sexta Parte, Materia: Administrativa, común, Tesis: *Autoridades. Quiénes los son*, p. 50.

sino simplemente de que dicte, ordene o ejecute el acto reclamado y de que disponga de la fuerza pública para hacerlo cumplir”.⁵¹

Podemos entender el término autoridad, como “aquel órgano de gobierno con facultades de decisión o de ejecución, para la emisión de actos imperativos, unilaterales y coercitivos, en tanto que si no se cumplen voluntariamente son susceptibles de imponerse por la fuerza pública”,⁵² por lo cual se puede distinguir que el acto de autoridad es el que se realice con estas características, y va de la mano con el ejercicio de las funciones legislativa, ejecutiva y judicial.

De estas explicaciones, se puede deducir que existen actos de autoridad y actos que no lo son.

“Las variadas y múltiples tareas que realiza [el Estado], tradicionalmente se han clasificado en jurídicas y materiales, las jurídicas se subdividen en, de derecho público y de derecho privado”,⁵³ pues hay actos jurídicos que si bien es cierto, crean, modifican, extinguen, derechos y obligaciones, no son ejecutados con carácter de imperio, sino que son regulados por el derecho civil o mercantil, por ejemplo, una compraventa de un bien inmueble donde una de las partes es una inmobiliaria estatal, que en caso de algún conflicto de intereses se tienen que someter a tribunales del derecho común o también existen actos de carácter meramente material y que no traen aparejadas consecuencias de derecho, como pudiera ser la construcción de una clínica, una carretera, recolección de basura, entre otros ejemplos, que por obvias razones no son susceptibles de ser recurridos o impugnados, pero aun cuando estos actos no son dotados del carácter de autoridad, tienen que estar permitidos por la ley, en caso contrario no podría realizarlos ningún órgano de gobierno, pues de llevarse a cabo algo no previsto por la norma, se estaría infringiendo al principio de legalidad.

⁵¹ Suprema Corte de Justicia de la Nación, Séptima Época, Registro: 252143, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tipo de tesis: Aislada, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Localización: Volumen 115-120, Sexta Parte, Materia: común, Tesis: *Autoridades. Quienes los son*, p. 32.

⁵² Rohde Ponce, Andrés, *Derecho aduanero mexicano 1, Fundamentos y regulaciones de la actividad aduanera*, México, ISEF, 2008, p. 179.

⁵³ Tron Petit, Jean Claude, *Op. cit.* p. 11.

Al momento se ha explicado el alcance de este principio, de una manera general, sin embargo existen materias en las cuales tiene además un sentido específico, como es en la materia tributaria.

1.10 El principio de legalidad en materia tributaria

En el sistema jurídico mexicano, el concepto de tributo no se encuentra en ley alguna. “El artículo 1 del Código Fiscal de la Federación usa la palabra contribución como sinónimo y los clasifica en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos”.⁵⁴ Entonces referimos también al principio de legalidad en materia de contribuciones.

“El principio de legalidad en materia tributaria puede enunciarse mediante el aforismo, adoptado por analogía del derecho penal, *nullum tributum sine lege*”.⁵⁵

El artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos es el fundamento que da nacimiento a la obligación tributaria, al disponer que “son obligaciones de los mexicanos: contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.

El concepto tradicional de obligación se ha descrito como un “vínculo jurídico por virtud del cual una persona denominada deudor, se encuentra constreñida jurídicamente a ejecutar algo en favor de otra persona, llamada acreedor”,⁵⁶ en concreto, se pueden identificar conductas de dar, hacer, no hacer o inclusive un tolerar.

⁵⁴ De la Garza, Sergio Francisco, *Derecho financiero mexicano*, 28ª ed., México, Porrúa, 2010, p. 320.

⁵⁵ *Ibid.* p. 265.

⁵⁶ Rojina Villegas, Rafael, *Compendio de derecho civil, Teoría general de las obligaciones*, 10ª ed., México, Porrúa, 1981, p. 7.

Por obligación tributaria, “debe entenderse cuando el contribuyente coincide en el hecho generador del tributo, esto es, cuando se realiza el acto señalado como objeto del tributo”,⁵⁷ refiriendo a que esto da nacimiento a la obligación de pago, diferenciado a “otro tipo de obligaciones que se deben el sujeto pasivo y activo, nombrándolas, relación jurídico tributaria, la cual se extingue al cesar el primero en las actividades reguladas por la ley tributaria”.⁵⁸

Otras definiciones dicen que “ambas obligaciones son de tipo fiscal y se distinguen por su objeto, en la derivada de la causación y cuyo objeto es un dar, se denomina obligación fiscal sustantiva, y a la que tiene por objeto un hacer, no hacer o un tolerar, se nombra obligación fiscal formal”.⁵⁹

Para efecto de este capítulo, es relevante la llamada obligación tributaria u obligación fiscal sustantiva. Del artículo antes mencionado, se deduce que la obligación de contribuir es de conformidad a la ley; es decir las contribuciones son de acuerdo a la ley.

En relación al principio de legalidad tributaria contenido en la fracción IV del artículo 31 constitucional, la Suprema Corte de justicia de la Nación ha sostenido que “debe ser el legislador, y no las autoridades administrativas, quien establezca los elementos constitutivos de las contribuciones, con un grado de claridad y concreción razonable”.⁶⁰

⁵⁷ Margáin Manautou, Emilio, *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano*, 20ª ed. México, Porrúa, 2008, p. 302.

⁵⁸ *Ídem*.

⁵⁹ Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho fiscal*, 2ª ed., México, Oxford, 1998, p. 109.

⁶⁰ Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, Registro: 174070, Instancia: Pleno, Tipo de tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Localización: Tomo XXIV, Octubre de 2006, Materia: Constitucional, Administrativa, Tesis: P./J. 106/2006, p. 5.

Considerando, que “los elementos esenciales o constitutivos del tributo son objeto, sujeto, [base gravable] y tasa o tarifa; en consecuencia estos deben quedar plenamente establecidos en una ley [de carácter formal]”⁶¹

El artículo 5 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, en congruencia con este criterio, indica que, las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

“En México, resultan aplicables el principio de legalidad general y específico para la materia tributaria”.⁶²

En conclusión, podemos decir que en el Estado mexicano, el principio de legalidad es de carácter universal, se encuentra dispuesto desde la Constitución Política, y todo lo que emane de ella será legal, lo que no sea así o la contravenga será ilegal; en consecuencia, todos los actos que realice el Estado a través de cualquiera de sus órganos deben estar permitidos u ordenados por una ley y esta a su vez por la Ley Suprema.

Capítulo 2.

Facultad reglamentaria del Presidente de la República.

De acuerdo a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, diversos órganos de los distintos Poderes de la Unión, así como de los diferentes niveles federal, estatal y municipal gozan de facultades para emitir normas de carácter

⁶¹ Rodríguez Lobato, Raúl, *Op. cit.* p. 62.

⁶² *Ibid.* p. 43.

general y abstracto, particularmente en el caso del Presidente de la República existe una atribución de este tipo que le es exclusiva, cuando se trata de complementar normas del Congreso de la Unión, sin embargo para entender perfectamente esta afirmación es indispensable analizar en general la gama de actos de este tipo, características, fundamentos, clasificaciones, características especiales, límites y principios a los que está sometida esta atribución. Esto se analiza en el desarrollo de este capítulo partiendo de su concepto.

2.1 Concepto de facultad reglamentaria.

La palabra facultad “proviene del latín *facultatem*, acusativo de *facultas* (radical *facultat-*) quiere decir facultad, posibilidad o medios. En el latín antiguo la voz original era *facul*, significa fácil, (también igual a fácilmente)”.⁶³ Su significado es “aptitud, potencia física o moral”⁶⁴

La palabra reglamento “deriva de la palabra reglar, del latín *regulare*, que entre otras acepciones significa sujetar a reglas una cosa.”⁶⁵ El diccionario de la lengua española de la Real Academia Española la define como una “colección ordenada de reglas o preceptos, que por la autoridad competente se da para la ejecución de una ley o para el régimen de una corporación, una dependencia o un servicio”.⁶⁶

Conjugando las definiciones anteriores, se puede describir la facultad reglamentaria como la aptitud para sujetar mediante una colección de reglas o preceptos a una corporación, una dependencia o un servicio, cuyo requisito indispensable es que lo realice una autoridad competente.

⁶³ Diccionario Universal de Términos Parlamentarios, *Facultad reglamentaria*, México, Congreso de la Unión, Cámara de Diputados, LXII Legislatura, p. 309, http://www.diputados.gob.mx/cedia/biblio/virtual/dip/dicc_tparla/f.pdf (Consulta: 14 de marzo de 2014).

⁶⁴ Real Academia Española, Diccionario de la lengua española, 22ª ed., España, 2001, <http://lema.rae.es/drae/?val=facultad> (Consulta: 14 de marzo de 2014).

⁶⁵ Diccionario Universal de Términos Parlamentarios, *Op. cit.* p. 309.

⁶⁶ Real Academia Española. *Op. cit.*

En materia política y administrativa, la facultad reglamentaria ha sido entendida “como la que compete para complementar la aplicación de las leyes y disponer genéricamente sobre cuestión no legislada y sin violencia legal”.⁶⁷ No obstante, en materia política va más allá de la simple complementación de leyes ordinarias, pues la Constitución misma es un conjunto de reglas, que no están completando a otra norma, por ser esta la Norma Fuente, y esta a su vez es complementada por actos del Poder Legislativo y a veces del Ejecutivo o Judicial. Generalmente, “La Constitución se reglamenta mediante leyes orgánicas y reglamentarias propiamente dichas; las ordinarias, como los códigos civil y penal, que tienden a cumplimentarla,”⁶⁸ o sea completarla, y excepcionalmente a través de facultades concedidas al Presidente de la República y Poder Judicial entre otros.

“En el sistema jurídico mexicano, esta facultad de complementar normas, es una actividad confiada a poderes de distinta clase y jerarquía”,⁶⁹ de nivel federal, local y municipal; en distintos momentos y circunstancias, pero siendo objetivos con el propósito de esta investigación, solo es relevante el acto reglamentario cuando se trate de complementación de normas del Congreso de la Unión por el Poder Ejecutivo Federal; sin embargo, no hay que pasar por alto algunas generalidades.

2.2 Antecedentes de la facultad reglamentaria del Poder Ejecutivo en México.

La facultad reglamentaria “encuentra su origen en el modelo francés y español. Comenzó a evolucionar a partir de 1822, con la expedición del Reglamento Provisional Político del Impero Mexicano, a partir de ahí, en todas las constituciones del país se ha reconocido en forma expresa”.⁷⁰

⁶⁷ Diccionario Universal de Términos Parlamentarios, *Op. cit.* p. 309.

⁶⁸ Arteaga Nava, Elisur, *Op. cit.* p. 847.

⁶⁹ *Ídem.*

⁷⁰ Suprema Corte de justicia de la Nación, *Invalidez de las reformas hechas por el ejecutivo federal*, Controversia constitucional 22/2001, Serie de Crónicas de Asuntos Relevantes del Pleno y las Salas de la Suprema Corte de justicia de la Nación, Tribunal Pleno de la Suprema Corte de justicia de la Nación, Ed. 2006, México, p. 3,

Esta facultad “justifica su existencia el hecho de que las constituciones y las leyes. Por si mismas, directamente no son aplicables en la mayoría de los casos; porque su naturaleza es general y no entra en detalles. En los reglamentos es donde se hace la previsión necesaria, con el propósito de ejecución o aplicación”.⁷¹ Además, “que el Presidente es quien cuenta con cuerpos técnicos y se encuentra en contacto más estrecho con la realidad en la cual se van a aplicar las leyes, y porque el reglamento tiene mayor facilidad que la ley para ser reformado”.⁷²

Para entender cómo funciona el ejercicio de esta facultad, es imprescindible iniciar por su concepto y características.

2.3 Concepto y características del reglamento administrativo.

Desde el punto de vista administrativo se ha definido el reglamento “como una norma o conjunto de normas jurídicas de carácter abstracto e impersonal, que expide el Poder Ejecutivo en uso de una facultad propia y que tiene por objeto facilitar la exacta observancia de las leyes expedidas por el Poder Legislativo”.⁷³ Vaya, “es un instrumento de aplicación de la ley”.⁷⁴

Partiendo de este concepto, la primera característica, es que se trata de un conjunto de normas jurídicas. En este sentido tiene un carácter bilateral, “es decir que imponen deberes correlativos de facultades o conceden derechos correlativos de obligaciones”;⁷⁵ exterior, “significa que atiende esencialmente a los actos externos y después a los de carácter íntimo, pero únicamente en cuanto poseen trascendencia

https://www.scjn.gob.mx/Cronicas/Cronicas%20del%20pleno%20y%20salas/cr_invalidez_ref.pdf, (Consulta: 16 de marzo de 2014).

⁷¹ Arteaga Nava, Elisur, *Op. cit.* p. 847.

⁷² Suprema Corte de justicia de la Nación, *Op. cit. Invalidez de las reformas...*, p. 5.

⁷³ Fraga, Gabino, *Op. cit.* p. 96.

⁷⁴ Rodríguez Lobato, Raúl, *Op. cit.* p. 26.

⁷⁵ García Máynez, Eduardo, *Op. cit.* p. 15.

para la colectividad”;⁷⁶ coercible, “puesto que es posible que la norma sea cumplida en forma no espontánea, e incluso en contra de la voluntad del obligado”⁷⁷, y heterónomo, “quiere decir que el obligado está sujeto a un querer ajeno, que renuncia a la facultad de autodeterminación normativa”.⁷⁸ Se puede decir que la emisión de un reglamento es la creación de un acto materialmente legislativo, por ende, derecho.

La segunda característica, es su abstracción. “La situación jurídica abstracta es la manera de ser eventual o teórica de cada uno en relación con una ley determinada, es decir la ley crea un supuesto jurídico, y de su materialización dependerá el nacimiento de derechos y obligaciones”.⁷⁹

La tercera característica, es su impersonalidad. “Significa que una norma se crea con el fin de ser aplicada no de manera especial a una persona”.⁸⁰

La cuarta característica, es que se expide por el Poder Ejecutivo. “Este en su acepción funcional, suele adjetivarse también con la denominación de Poder Administrativo”.⁸¹ De aquí el nombre de reglamento administrativo, es decir, por el órgano que formalmente lo emite.

La quinta característica, es que se expide en el uso de facultades. “Son las atribuciones que la ley da a los poderes públicos”.⁸²

La sexta característica, es que tiene por objeto facilitar la exacta observancia de las leyes generadas por el Poder Legislativo. Significa que le es instrumento, le es útil.

⁷⁶ *Ibid.* p. 21.

⁷⁷ *Ibid.* p. 22.

⁷⁸ *Ídem.*

⁷⁹ *Vid. Supra*, apartado 1.8.2

⁸⁰ *Vid. Supra*, apartado 1.8.2

⁸¹ Burgoa, Ignacio, *Derecho constitucional mexicano*, 5ª ed., México, Porrúa, 1984, p. 720.

⁸² *Vid. Supra*, apartado 1.6

Ya entendidas las características de este género de actos, es pertinente identificarlos en su especie, pero para esto es necesario ubicar los momentos que la Carta Magna le reconoce esta potestad al Ejecutivo Federal.

2.4 Reconocimiento constitucional de facultades legislativas al Presidente de la República.

Algunos autores dicen que “el sistema mexicano acepta la posibilidad de que en ciertos casos el Presidente de la República asuma funciones legislativas; pero para ello, es necesario que expresamente la Constitución lo permita y que son cinco los casos previstos”.⁸³ Pero revisando a detalle, se detecta que al menos ocho veces la misma concede esa atribución. “Además de tener facultades colegislativas, como la de iniciar leyes, participar a través de sus secretarios, en deliberaciones, o el propio derecho de veto como última instancia, el Presidente influye en todo el proceso mediante el cual se crea ley (artículos 71 y 72 constitucionales)”.⁸⁴

En cuanto a las ocho menciones:

- a) El párrafo cuarto del artículo 21, en materia de infracciones administrativas, dice que “compete a la autoridad administrativa la aplicación de sanciones por las infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía”.
- b) El párrafo quinto del artículo 27, en materia de aguas y mares, dice que “el Ejecutivo Federal podrá reglamentar su extracción y utilización y aún establecer zonas vedadas, al igual que para las demás aguas de propiedad nacional”.
- c) El párrafo sexto del artículo 27, en materia de recursos naturales y aguas, dice que “el Gobierno Federal tiene la facultad de establecer reservas nacionales y suprimirlas. Las declaratorias correspondientes se harán por el Ejecutivo en los casos y condiciones que las leyes prevean”.

⁸³ Carpizo, Jorge y Jorge Madrazo, *Op. cit.* p. 72.

⁸⁴ Fix-Zamudio, Héctor, *Op. cit.* p. 883.

- d) El párrafo primero del artículo 29, en materia de suspensión de derechos humanos y sus garantías, dice que “el Presidente, de acuerdo con los titulares de las Secretarías de estado y el Procurador General de la República y con la aprobación del Congreso de la Unión o de la Comisión Permanente, puede restringirlas o suspenderlas en todo o parte del país, por tiempo determinado”.
- e) El artículo 73 en su fracción XVI, base 1ª, en materia de salubridad, dice que “el Consejo de Salubridad General dependerá directamente del Presidente de la República, sin intervención de ninguna Secretaría de Estado, y sus disposiciones generales serán obligatorias en el país”.
- f) El artículo 89 en su fracción I, dice que “Es facultad del Presidente, promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia”.
- g) El párrafo segundo del artículo 131, en materia de comercio exterior, dice que “el Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir la cuotas de las tarifas de exportación e importación, para crear otras; así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente”.
- h) Por último, el artículo 133, reconoce que “los tratados celebrados por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, conforman el conjunto normativo que se conoce como Ley Suprema de toda la Unión”.

Se puede observar claramente que no en todos los momentos, se está en presencia de actos que complementen una norma del Poder legislativo, sino de la Constitución misma, por lo que no todos tienen el mismo carácter. Esto encuentra explicación a la luz de la doctrina y su clasificación de los tipos de reglamentos administrativos.

2.5 Tipos de reglamentos administrativos

La teoría identifica distintos tipos de reglamentos administrativos, sin embargo no todos los autores coinciden en el número, denominación, y justificación de su existencia; no obstante se expone una clasificación, conformada por “reglamentos de ejecución, reglamentos delegados, reglamentos autónomos”,⁸⁵ y reglamentos autorizados o de integración.

- a) Reglamentos de ejecución o ejecutivos: “son los que encuentran fundamento en la fracción I del artículo 89 de la Carta Magna, pues están del todo subordinados a una ley”.⁸⁶ Es decir, sirven para ejecutar un acto del Poder Legislativo, por lo cual también se puede incluir el caso previsto por el numeral 27, párrafo séptimo de la Constitución.
- b) Reglamentos delegados: “son los que se originan en la voluntad del legislador que atribuye a algún órgano estatal o de la Administración Pública, una cierta potestad para regular una determinada materia”.⁸⁷ Se refiere a que, en cuanto a los reglamentos de ejecución, la facultad de creación de estos sea transferida por el legislador a otro órgano inferior del Ejecutivo, como los interiores de los organismos autónomos o paraestatales.
- c) Reglamentos autónomos: “son los creadores de una situación jurídica general, que se expiden directamente por el Presidente de la República sin subordinación o fundamento en una ley formal, ya que su apoyo radica en un mandato constitucional que elimina el requisito legal”,⁸⁸ encontrando dentro de este supuesto a los referidos por los artículos 21, párrafo cuarto; 27, párrafo

⁸⁵ Poder Judicial de la Federación, *Tema 4. Distribución de competencias*, México, Consejo de la Judicatura Federal, Instituto de la Judicatura Federal Escuela Judicial, Campus Virtual del Sistema Nacional de Capacitación y Evaluación del Desempeño Judicial, p. 3, <http://sncedi.ijf.cjf.gob.mx/Doctos/DerechoConstitucional/DerechoConstitucional/Docs/Eval17Preg1.pdf>, (Consulta: 15 de marzo de 2014).

⁸⁶ De Otto, Ignacio, *Derecho constitucional. Sistema de fuentes*, cit. por Carpizo, Jorge y Miguel Carbonell, *Op. cit.* p. 123.

⁸⁷ Valls Hernández, Sergio y Carlos, Matute González, *Nuevo Derecho Administrativo*, 2ª ed., México, Porrúa, 2004, p. 557.

⁸⁸ Serra Rojas, Andrés, *Derecho administrativo*, 26ª ed., México, Porrúa, 2006, p. 211.

quinto; 29, párrafo primero y 73, base 1ª de la fracción XVI, todos de la Constitución.

- d) Reglamentos autorizados o de integración: “No derivan de la facultad reglamentaria del Ejecutivo, sino de una expresa habilitación legislativa para completar una ley, de las llamadas leyes en blanco o leyes marco. Cómo ejemplo pueden citarse las reglas de carácter general en materia tributaria”.⁸⁹

En relación con lo dispuesto por el artículo 133, no se profundiza por tratarse de otro tipo de ordenamiento, pero en cuanto a lo señalado por el artículo 131, puede surgir duda si se trata de un reglamento ejecutivo o autónomo; pues aun cuando la Norma Fundamental le da facultades al Ejecutivo para legislar, requiere de una autorización del Congreso de la Unión, y en ese momento, se está en presencia también de un acto ley que le es previo.

La teoría ha dado una clasificación más a los reglamentos autónomos, dividiéndolos en “decreto ley y decreto delegado”.⁹⁰

2.5.1 Decreto ley.

Estamos ante un decreto ley “cuando la Constitución autoriza directamente al Poder Ejecutivo para expedir leyes sin necesidad de una delegación del Congreso; en estos casos, el origen de la autorización se encuentra directamente en la Ley Fundamental”.⁹¹ Se trata de los casos previstos por los artículos 21 párrafo cuarto, 27 párrafo quinto, 29 párrafo primero y 73 base 1ª de la fracción XVI.

⁸⁹ Valls Hernández, Sergio, *Op. cit.* p. 555.

⁹⁰ De la Garza, Sergio Francisco, *Op. cit.* p. 42.

⁹¹ *Ibid.* p. 43

2.5.2 Decreto delegado.

En cuanto al decreto delegado “supone que el Congreso de la Unión transmite al Presidente facultades que le corresponden”.⁹² Nos encontramos en presencia de este, “cuando la Constitución autoriza al Poder Ejecutivo para emitir normas con fuerza de ley por un tiempo limitado y para objetos definidos, como es el caso del artículo 131 segundo párrafo”.⁹³

En relación a este tipo de actos, se supone que es la misma Ley Fundamental la que debe permitir la delegación de facultades del Congreso Federal a otro poder, aun así, en la práctica se puede encontrar sobre todo en materia tributaria casos como lo previsto por el artículo 39 del Código Fiscal de la Federación, “al permitir que sea el Presidente de la República el que condone o exima el pago de contribuciones y sus accesorios, así mismo conceda subsidios o estímulos fiscales”; cuando esto pudiese ser hasta violatorio del principio de legalidad en materia tributaria, al modificar alguno de los “elementos del tributo contenidos en ley”.⁹⁴ Sin embargo esto puede ser motivo de otro tema.

Entrando al estudio particular del reglamento ejecutivo, concretamente el previsto por la fracción I del artículo 89 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se puede identificar que como todo acto de poder, está sometido a determinados principios o límites.

2.6 Principios o límites que rigen a la facultad reglamentaria prevista por la fracción I del artículo 89 constitucional.

En lo relativo a los límites que rigen a la facultad reglamentaria del Presidente de la República, “la doctrina y la jurisprudencia son uniformes en el sentido de que

⁹² *Ídem.*

⁹³ Rodríguez Lobato, Raúl, *Op. cit.* p. 25.

⁹⁴ *Vid. Supra*, apartado 1.10

está sujeta a dos principios, el de reserva de ley y el de primacía de ley o jerarquía normativa”,⁹⁵ también llamado de subordinación jerárquica.

Al respecto se encontraron las siguientes tesis del Poder Judicial de la Federación:

- a) “El artículo 89, fracción I, constitucional, faculta al Presidente de la República para expedir normas reglamentarias de las leyes emanadas del Congreso, que son normas subordinadas, por lo cual se halla regida por dos principios: el de reserva de ley y el de subordinación jerárquica a la misma”.⁹⁶
- b) “Esta facultad está limitada por los principios de reserva de ley y de subordinación jerárquica. El primero se da cuando una norma constitucional reserva expresamente a la ley una materia y el segundo, consiste en que el ejercicio de la facultad no puede modificar o alterar el contenido de una ley”.⁹⁷
- c) “La facultad reglamentaria se encuentra sujeta al principio de legalidad, del cual derivan dos, el de reserva de ley y el de subordinación jerárquica. El primero evita que el reglamento aborde novedosamente materias reservadas al Congreso y el segundo exige que sea precedido por una ley”.⁹⁸

Es importante detallar en qué consisten estos principios.

⁹⁵ Poder Judicial de la Federación, *Op. cit.* p. 6 y 7.

⁹⁶ Suprema Corte de justicia de la Nación, Novena Época, Registro: 194159, Instancia: Segunda Sala, Tipo de tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Localización: Tomo IX, abril de 1999, Materia: Constitucional-Administrativa, Tesis: 2a./J. 29/99, *Facultad reglamentaria del presidente de la república. Principios que la rigen*, p. 70.

⁹⁷ Suprema Corte de justicia de la Nación, Novena Época, Registro: 172521, Instancia: Pleno, Tipo de tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Localización: Tomo XXV, mayo de 2007, Materia: Constitucional, Tesis: P./J. 30/2007, *Facultad reglamentaria. Sus límites*, p. 1515.

⁹⁸ Suprema Corte de justicia de la Nación, Novena Época, Registro: 166655, Instancia: Pleno, Tipo de tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Localización: Tomo XXX, agosto de 2009, Materia: Constitucional, Tesis: P./J. 79/2009, *Facultad reglamentaria del poder ejecutivo federal. Sus principios y limitaciones*, p. 1067.

2.6.1 Principio de reserva de ley

El principio de reserva de ley consiste, en que “conforme a la Constitución, hay materias que solo pueden ser reguladas por una ley. En los casos en que la misma disponga, que por medio de una ley formal se debe regular una materia; como ejemplo, la organización de la guardia nacional, imposición de penas y contribuciones”,⁹⁹

Previamente se mencionó que el principio de reserva de ley emana del principio de legalidad. “En materia de contribuciones la reserva de ley deriva de dos postulados: *nullum tributum sine lege* (No hay tributo sin ley) y *No taxation without representation* (No hay tributación sin representación)”.¹⁰⁰

En cuanto al aforismo *nullum tributum sine lege*, previamente se explicó y se definió su origen, el cual se encuentra en la fracción IV del artículo 31 constitucional y que consiste en que “los elementos constitutivos del tributo o de las contribuciones son sujeto, objeto, base gravable, y tasa o tarifa; así mismo, que estos deben quedar plenamente establecidos en ley”,¹⁰¹ pero en una ley formal.

“El primer postulado se advierte en el artículo 73, fracciones VII y XXIX de la Constitución, aquí se establece la facultad del Congreso para imponer contribuciones”,¹⁰² y se define sobre que materias. “El segundo postulado se establece en el apartado H del artículo 72”, pues dispone que en relación a los proyectos sobre contribuciones o impuestos, se inicie su discusión en la Cámara de Diputados.

⁹⁹ Fraga, Gabino, *Op. cit.* p. 99.

¹⁰⁰ Ángel Sanchez, Juan Manuel, *Principios constitucionales de las contribuciones*, México, Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, p. 16, <http://www.tfjfa.gob.mx/investigaciones/pdf/principiosconstitucionalesdelascontribuciones.pdf>, (Consulta: 17 de marzo de 2014).

¹⁰¹ *Vid. Supra*, apartado 1.10

¹⁰² Ángel Sanchez, Juan Manuel, *Op. cit.* p. 17.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación hace diferencia entre la “reserva de ley absoluta y relativa”,¹⁰³ argumentando lo siguiente: “la primera aparece cuando la regulación de una determinada materia queda acotada en forma exclusiva a la ley formal, en dicho supuesto, la materia reservada a la ley no puede ser regulada por otras fuentes”,¹⁰⁴ y en cuanto a la reserva relativa dice, “esta permite que otras fuentes de la ley vengan a regular parte de la disciplina normativa de determinada materia, pero a condición que la ley sea la que determine expresa y limitativamente las directrices a que deben ajustarse dichas fuentes”.¹⁰⁵

Así mismo “el Alto Tribunal considera que en materia tributaria la reserva es de carácter relativa, dicha materia no debe ser regulada en su totalidad por una ley formal, sino que es suficiente solo un acto normativo primario que contenga la normativa esencial de la referida materia”.¹⁰⁶

De acuerdo a este principio de reserva de ley relativo, “es válido que en una ley se sancionen los elementos del tributo, dejando al Ejecutivo desarrollar los elementos restantes”.¹⁰⁷

2.6.2 Principio de subordinación jerárquica del reglamento a la ley.

El principio de subordinación jerárquica consiste, en que “las disposiciones contenidas en una ley de carácter formal, no pueden ser modificadas por un reglamento. Este es un principio basado en la autoridad formal de las leyes, reconocido en el artículo 72, apartado F de la Constitución”.¹⁰⁸

¹⁰³ Poder Judicial de la Federación, *Op. cit.* p. 10.

¹⁰⁴ Suprema Corte de justicia de la Nación, Novena Época, Registro: 197375, Instancia: Pleno, Tipo de tesis: Aislada, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Localización: Tomo VI, Noviembre de 1997, Materia: Administrativa- Constitucional, Tesis: P. CXLVIII/97, *Legalidad tributaria. Alcance del principio de reserva de ley*, p. 78.

¹⁰⁵ *Ídem.*

¹⁰⁶ *Ídem.*

¹⁰⁷ Ángel Sanchez, Juan Manuel, *Op. cit.* p. 18.

¹⁰⁸ Fraga, Gabino, *Op. cit.* p. 99.

A propósito, dice este artículo, “en la interpretación, reforma o derogación de las leyes o decretos, se observarán los mismos trámites establecidos para su formación”.

La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha expresado que “al Presidente la Constitución le otorga la facultad para emitir disposiciones generales sujetas al principio de preferencia de ley, lo que conlleva que la regulación contenida en estas normas de rango inferior, no pueden derogar, limitar o excluir lo dispuesto en los actos formalmente legislativos”.¹⁰⁹

El Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, dice que “es competencia exclusiva de la ley la determinación del qué, quién, dónde y cuándo de una situación jurídica general y abstracta, al reglamento de ejecución competará, por consecuencia, el cómo de esos mismos supuestos jurídicos”.¹¹⁰

Como se ha explicado, la facultad del Ejecutivo de expedir reglamentos ejecutivos, es decir conforme a la fracción I del artículo 89 constitucional, se encuentra limitada a una serie de principios reconocidos por la Carta Magna, en los que coinciden la teoría y la Corte; pero además tiene ciertos atributos y uno de ellos es, que le es exclusiva al Presidente de la República.

2.7 Exclusividad de la facultad reglamentaria ejecutiva.

Al respecto son varias tesis de diferentes autores y del Poder Judicial de la Federación, las que coinciden en que esta facultad de complementar leyes del Poder Legislativo, conforme a la fracción I de artículo 89 de la Constitución Política de los

¹⁰⁹ Suprema Corte de justicia de la Nación, Novena Época, Registro: 185404, Instancia: Segunda Sala, Tipo de tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Localización: Tomo XVI, Diciembre de 2002, Materia: Constitucional, Tesis: 2a./J. 143/2002, *División de poderes. La facultad conferida en una ley a una autoridad administrativa para emitir disposiciones de observancia general, no conlleva una violación a ese principio constitucional*, p. 239.

¹¹⁰ Suprema Corte de Justicia de la Nación, *Op. cit.* Tesis: P./J. 30/2007.

Estados Unidos Mexicanos, le son exclusivas a una sola persona en la cual se deposita el Poder Ejecutivo de acuerdo con el numeral 80 de la misma Carta Magna, dentro de ellas se encuentran las siguientes:

- a) “Solo tiene facultades para legislar el Poder Legislativo y excepcionalmente el Ejecutivo en el caso de la facultad reglamentaria, que únicamente puede ser ejercida por el titular de este Poder, sin que la Constitución lo autorice a él o al Poder Legislativo para delegarla a otra persona o entidad”.¹¹¹
- b) “Siendo la facultad reglamentaria exclusiva del Presidente de la República, conforme al artículo 89, fracción I, de la Constitución, a los Secretarios de Estado no les es lícito expedir reglamentos, ni aun por delegación del propio titular del Ejecutivo Federal”.¹¹²
- c) “Es grave que el Congreso autorice u otorgue la facultad de reglamentar leyes a otros órganos, más delicado es cuando lo hace el Ejecutivo a través de un decreto o acuerdo, pues la facultad reglamentaria prevista en la fracción I del artículo 89 es indelegable”.¹¹³
- d) “La Constitución en ninguno de sus artículos prevé que los Secretarios de Estado tengan facultades para proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes emanadas del Congreso de la Unión, ni ninguna otra facultad similar o análoga”.¹¹⁴
- e) “El reglamento debe ser expedido por una autoridad competente para este efecto, y solo esa autoridad puede hacerlo. En México a nivel Federal

¹¹¹ Suprema Corte de justicia de la Nación, Quinta Época, Registro: 391047, Instancia: Segunda Sala, Tipo de tesis: Jurisprudencia, Fuente: Apéndice de 1995 Tomo III, Parte SCJN, Materia: Administrativa, Tesis: 157, *Reglamentos administrativos*, p. 107.

¹¹² Suprema Corte de justicia de la Nación, Séptima Época, Registro: 257271, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tipo de tesis: Aislada, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Volumen 9, Sexta Parte, Materia: Administrativa, *Reglamentos. Los secretarios de estado no pueden expedirlos*, p. 41.

¹¹³ López Olvera, Miguel Alejandro, *La facultad reglamentaria del poder ejecutivo en México. Un estudio histórico*, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Biblioteca Jurídica Virtual, p. 363, <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/4/1855/22.pdf> (Consulta: 19 de marzo de 2014).

¹¹⁴ Acosta Romero, Miguel, *Las leyes marco y su impacto en la seguridad jurídica*, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Biblioteca Jurídica Virtual, p. 14, <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/facdermx/cont/183/dtr/dtr1.pdf>, (Consulta: 19 de marzo de 2014).

respecto a las leyes que emita el Congreso de la Unión, está reservada al Ejecutivo Federal”.¹¹⁵

- f) “La potestad que tiene la Administración Pública para expedir reglamentos, de acuerdo con el artículo 89, fracción I de la Constitución en el ámbito federal corresponde solo al Presidente de la República”.¹¹⁶

Resulta evidente que la facultad reglamentaria ejecutiva o derivada de la fracción I del artículo 89 de la Carta Magna, se encuentra conferida única y exclusivamente al Presidente de la República, también es claro, que esta se encuentra sujeta a determinados límites o principios constitucionales, por tanto de rebasar estos también es factible su impugnación.

2.8 Impugnación

Cuando algún reglamento violenta alguno de los principios señalados, o contraviene alguna otra disposición de carácter constitucional, puede ser impugnado, “las razones pueden ser las mismas por las que lo son las leyes”.¹¹⁷

La Carta Magna en su artículo 105 permite la oposición de la acción de inconstitucionalidad, pues dispone la fracción II, que “la Suprema Corte de Justicia de la Nación conocerá de las acciones de inconstitucionalidad que tengan por objeto plantear la posible contradicción entre una norma de carácter general y la Constitución”. De esta forma permite esa vía, pues como ya se expuso, los reglamentos son normas de carácter impersonal y abstracto.

¹¹⁵ Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto y Manuel, Lucero Espinoza, *Compendio de derecho administrativo*, 5ª ed., México, Porrúa, 2002, p. 81.

¹¹⁶ Jiménez González, Antonio, *Lecciones de derecho tributario*, 10ª ed., México, Cengage Learning, 2009, p. 217

¹¹⁷ Arteaga Nava, Elisur, *La facultad reglamentaria*, Universidad Autónoma Metropolitana, Azcapotzalco, Publicaciones, Alegatos en línea, p. 7, <http://www.azc.uam.mx/publicaciones/alegatos/pdfs/24/27-8.pdf>, (Consulta: 25 de marzo de 2014).

La Ley Suprema en su artículo 103 permite la vía del amparo, al disponer su fracción I, 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 por la Constitución y los Tratados de los que México sea parte”.

Al respecto, la Ley de Amparo Reglamentaria de los Artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en la fracción I del artículo 107 dice que “el amparo indirecto procede contra normas generales que por su sola entrada en vigor o con motivo del primer acto de su aplicación causen perjuicio al quejoso”, así mismo, dice que “para los efectos de esta Ley, se entiende por normas generales, entre otras, las siguientes: e) Los reglamentos federales”.

2.9 Iniciación de la vigencia de un reglamento.

El artículo 2 de la Ley del Diario Oficial de la Federación y Gacetas Gubernamentales dice que “este instrumento tiene la función de publicar las leyes, decretos, reglamentos, acuerdos, circulares, órdenes y demás actos de los Poderes de la Federación a fin de que sean aplicados y observados debidamente”.

La fracción II del artículo 3, dice que “serán materia de publicación, los decretos, reglamentos, acuerdos y órdenes del Ejecutivo Federal que sean de interés general”.

En México existen dos sistemas de inicio de vigencia y obligatoriedad:

- a) El primero señalado por el artículo 3 del Código Civil Federal y por el artículo 7 del Código Fiscal de la Federación. El Código Civil dice que “las leyes, reglamentos, circulares o cualesquiera otras disposiciones de observancia general, obligan y surten sus efectos tres días después de su publicación en el Periódico Oficial”; el Código Fiscal de la Federación, que indica que “las

leyes fiscales, sus reglamentos y las disposiciones administrativas de carácter general, entrarán en vigor en toda la República el día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial de la Federación”. En ambos caso estamos en presencia de una iniciación simultánea.

- b) El segundo mecanismo es el llamado *vacatio legis*, reconocido por el artículo 4 del Código Civil Federal y por el artículo 7 del Código Fiscal de la Federación. El Código Civil dice que “si la ley, reglamento, circular o disposición de observancia general, fija el día en que debe comenzar a regir, obliga desde ese día, con tal de que su publicación haya sido anterior”. el Código Fiscal de la Federación otorga la posibilidad que en “la propia ley, reglamento o disposición se establezca una fecha posterior”.

Por otra parte, también se destaca la posibilidad de que los reglamentos sean derogados o abrogados.

2.10 Derogación o abrogación de los reglamentos.

Los términos derogar y abrogar implican la supresión de una norma de carácter general, el primero refiere a la supresión parcial del ordenamiento, en tanto, el segundo consiste en la supresión total del conjunto de normas.

El procedimiento para la derogación o abrogación de un reglamento es el mismo mediante el cual fue creado, “para que exista alguna de estas dos figuras, se requiere que exista un acto deliberado y expreso de la autoridad que lo emitió en el sentido de suprimirlo, también, porque se emita otro en sustitución o reforma, o bien porque se abroge la ley de la que dependió su expedición”.¹¹⁸

¹¹⁸ *Ibid.* p. 7.

De aquí se advierte, que el Poder Legislativo no puede derogar o abrogar un reglamento, salvo que se trate de un reglamento supeditado a una ley y que este le sea secundario, pues en este caso al abrogar la ley, las consecuencias para el reglamento son intrínsecas.

En conclusión, definimos que la facultad reglamentaria ejecutiva o de complementar normas del Congreso de la Unión es exclusiva del Presidente de la República, que esta encuentra su fundamento en la fracción I del artículo 89 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y que por ningún motivo puede ser delegada por el Jefe de Estado o por el Poder Legislativo Federal a otros actores o dependencias del Ejecutivo. En cuanto a los alcances, dicha atribución está limitada y ante su exceso, está sujeto el acto que derive de su ejercicio a la posibilidad de ser impugnado al igual que todo acto de autoridad.

Capítulo 3.

Resolución Miscelánea Fiscal y Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior.

La emisión y aplicación de Resolución Miscelánea Fiscal y Reglas de Carácter General en Materia de Comercio por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Secretaría de Economía, y Servicio de Administración Tributaria representa una actividad común en la vida fiscal y aduanera de México, consiste en una dinámica regulatoria por parte de estos órganos del Estado en cuanto a estas materias y que ha subsistido por más de tres décadas. Sin embargo, esto no nos dice mucho respecto a qué son, cuáles son sus alcances, sus fundamentos y sobre todo, si como función es facultad o no de los Secretarios o jefes de dependencias del Poder Ejecutivo Federal.

3.1 Concepto de Resolución Miscelánea Fiscal y Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior.

Proporcionar una definición de los conceptos de Resolución Miscelánea Fiscal y Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior resulta poco sencillo, pues a la fecha no es común encontrar textos que desarrollen el tema, a pesar de que es una dinámica que tiene más de treinta y tres años en México. En lo particular observamos que es frecuente que autoridades fiscales y aduaneras; contribuyentes, profesionistas, docentes y estudiantes de la materia tributaria llevemos a la práctica cuestiones contenidas en ellas, atreviéndonos a asegurar que en muchos casos lamentablemente se desconoce su contenido textual o peor, ni se sabe que existen.

Según el glosario puesto a disposición por el Servicio de Administración Tributaria en su sitio informático, Resolución Miscelánea Fiscal “son las reglas de carácter general que emite la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para complementar y dar claridad a las disposiciones fiscales”.¹¹⁹ De forma prematura y partiendo de esta definición podríamos atrevernos a decir que se trata de actos reglamentarios ejecutivos por su característica impersonal y complementaria de leyes, o más bien, se trata de “reglamentos autorizados o de integración como los han clasificado algunos autores por tener las mismas características pero sin provenir del Ejecutivo directamente”.¹²⁰ Sin embargo no es suficiente esta descripción para entender que son, pues decir que se trata de un reglamento nos sigue dejando con incertidumbre porque solo conceptualizarlas no nos permite conocerlas en su forma y fondo; entonces consideramos inminente analizar a detalle todos sus aspectos partiendo de sus antecedentes.

¹¹⁹ Servicio de Administración Tributaria, Glosario, http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/glosario/Paginas/glosario_r.aspx, (Consulta: 21 de abril de 2014).

¹²⁰ *Vid. Supra*, apartado 2.5.

3.2 Antecedentes.

El 10 de marzo de 1980, el Secretario de Hacienda y Crédito Público, David Ibarra, emite una resolución que establece y deroga disposiciones administrativas de carácter fiscal, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de marzo de 1980.

El 18 de febrero de 1981, emite resolución que establece reglas generales y otras disposiciones de carácter fiscal para el año de 1981, y son publicadas el 23 de febrero de 1981, entrando en vigor al siguiente día, “en consideración a la resolución dictada el 10 de marzo de 1980 y publicada el 27 de marzo de 1980”.¹²¹ Podemos decir que estos acontecimientos son el origen de este tipo de actos.

El 24 de marzo de 1994, el Subsecretario de Hacienda y Crédito Público, Francisco Gil Díaz, en ausencia del Secretario de Hacienda y Crédito Público, emite por primera vez resolución que establece para 1994 reglas fiscales de carácter general relacionadas con el comercio exterior, y publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 28 de marzo de 1994. De manera simultánea emite y se publica, en el mismo medio, el anexo número 1 de la resolución, que establece para 1994, reglas de carácter general aplicables a los impuestos y derechos federales, excepto a los relacionados con el comercio exterior. Es en este momento cuando se puede advertir una separación de reglas atendiendo a su naturaleza, por una parte las relativas a todos los impuestos y derechos federales, y por otra parte las relativas al comercio exterior. Es aquí donde podríamos formular también un concepto de Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, diciendo que es lo mismo que la Resolución Miscelánea Fiscal, solo que en materia de comercio exterior.

El 17 de julio de 2006, el Secretario de Economía, Sergio Alejandro García de Alba Zepeda, rubrica un acuerdo por el que la Secretaría de Economía emite reglas y criterios de carácter general en materia de comercio exterior, y fue publicado en el

¹²¹ Diario Oficial de la Federación, *Considerandos de la resolución que establece reglas generales y otras disposiciones de carácter fiscal para el año de 1981*, México, 23 de febrero de 1981.

Diario Oficial de la Federación, el 21 de Julio de 2006. Lo cual implica que no es una actividad reservada a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Hoy se encuentran, indistintamente, reglas de carácter general aplicables a los impuestos y derechos federales, conocidas como Resolución Miscelánea Fiscal, y reglas fiscales de carácter general relacionadas con el comercio exterior, conocidas como Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior; emitidas también por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria. Más adelante habrá que analizar el fundamento jurídico que permite a estas entidades el ejercicio de estas funciones.

Profundizando en el nacimiento de estos actos, nos encontramos con información que nos dice que su origen “implicó la sustitución de acuerdos, circulares, oficios y resoluciones que venía emitiendo la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sobre todo porque se dificultaba su conocimiento por parte de los contribuyentes y la adecuada aplicación por parte de las autoridades fiscales”.¹²² Al respecto Raúl Rodríguez Lobato dice que “la legislación fiscal federal ha abandonado la denominación de circulares por este tipo de disposiciones administrativas”.¹²³ Entonces, tal vez podemos sugerir que es un remplazo de estas y en consecuencia es importante estudiarlas también.

3.3 Circulares.

En relación a las circulares se encuentran algunas definiciones que dicen que “son comunicaciones internas de la administración pública, expedidas por autoridades superiores para dar a conocer a sus inferiores, instrucciones, órdenes, avisos o la interpretación de disposiciones legales”.¹²⁴

¹²² Diario Oficial de la Federación, *Considerandos de la resolución que establece y deroga disposiciones administrativas de carácter fiscal*, México, 27 de marzo de 1980.

¹²³ Rodríguez Lobato, Raúl, *Op. Cit.* p. 27.

¹²⁴ Instituto de Investigaciones Jurídicas, *Op. Cit.* p. 461

Partiendo de la primer definición que dimos de Resolución Miscelánea Fiscal, extraída del glosario puesto a disposición por el Servicio de Administración Tributaria en su sitio informático, aun cuando se aclara que lo ahí contenido “no está dirigido a los profesionales del derecho, la contabilidad, académicos o estudiosos del tema y su contenido no crea o modifica derechos u obligaciones distintos a los contemplados en las disposiciones fiscales vigentes”;¹²⁵ deja ver que se trata de reglas generales y complementarias de disposiciones fiscales, que pueden ser leyes o reglamentos; en cambio del concepto de circulares se deduce que estas pueden servir entre otras cuestiones para dar a conocer la interpretación de alguna disposición, lo cual es muy distinto a complementar. Dar a conocer interpretaciones solo representa aclarar los que se entiende en las normas.

Al respecto Gabino Fraga dice que “la circular no contiene sino simples explicaciones dirigidas a los funcionarios, principios técnicos o prácticos que aseguren el buen funcionamiento de la organización administrativa”.¹²⁶ Entonces no se puede decir que la Resolución Miscelánea Fiscal o las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior cumplen exactamente el papel de las circulares, sino que van más allá.

En cuanto al contenido y alcance de estos actos, tenemos que precisar con exactitud el fundamento que legitima su emisión y publicación en el Diario Oficial de la Federación.

3.4 Fundamento legal de la emisión y publicación.

Del texto de las diversas publicaciones que han hecho la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, las Secretaría de Economía y el Servicio de Administración

¹²⁵ Servicio de Administración Tributaria, Glosario, http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/glosario/Paginas/default.aspx, (Consulta: 21 de abril de 2014).

¹²⁶ Fraga, Gabino, *Op. Cit.* p. 106.

Tributaria; logramos identificar que fundamentan su actuar en los siguientes preceptos legales:

- a) En el artículo 16 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, que dice que “corresponde originalmente a los titulares de las Secretarías de Estado el trámite y resolución de los asuntos de su competencia, pero para la mejor organización del trabajo [...].”
- b) En el artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, que establece la competencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Ubicamos que la fracción XXXII dice que le es facultad “emitir normas, lineamientos y manuales que integren disposiciones y criterios que impulsen la simplificación administrativa”.
- c) En el artículo 34 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, que establece la competencia de la Secretaría de Economía. Aquí identificamos que la fracción V dice que le corresponde “estudiar, proyectar y determinar aranceles, y fijar precios oficiales, estudiar y determinar restricciones para artículos de importación y exportación, y participar en la fijación de criterios generales para el establecimiento de los estímulos al comercio exterior”. Así como La fracción VI que le faculta para “estudiar y determinar mediante reglas generales los estímulos fiscales para el fomento industrial, comercio interior y exterior”.
- d) En el artículo 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación, que dice que “Las autoridades fiscales procurarán publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes”.
- e) En el artículo 144 de la Ley Aduanera. Aquí identificamos que la fracción V le otorga facultades a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para “cerciorarse que en el despacho aduanero los importadores, los exportadores y los agentes aduanales, cumplan los requisitos establecidos por esta Ley y por las reglas que dicte el Servicio de Administración Tributaria, respecto del

equipo para promover el despacho electrónico”. También la fracción XXIII dice que “tendrá la facultad para Expedir, previa opinión de la Secretaría de Economía, reglas para la aplicación de las disposiciones en materia aduanera de los tratados o acuerdos internacionales de los que México sea parte”.

- f) En el artículo 5 de la Ley de Comercio Exterior, que dice en su fracción XI que “son facultades de la Secretaría de Economía “establecer los programas y mecanismos de promoción y fomento de las exportaciones, así como las disposiciones que los rijan”, así como la fracción XII que le permite “emitir reglas que establezcan disposiciones de carácter general en el ámbito de su competencia”.
- g) En el artículo 14, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, que “le da atribuciones al Presidente del Servicio de Administración Tributaria para expedir las disposiciones administrativas necesarias para aplicar eficientemente la legislación fiscal y aduanera”.
- h) En el artículo 5, fracción XVI, del Reglamento Interior de la Secretaría de Economía, que dice “son facultades indelegables del Secretario expedir los acuerdos de carácter general con base en [...] Ley de Comercio Exterior y demás ordenamientos cuya aplicación y vigilancia de su cumplimiento corresponda a la Secretaría.
- i) En el artículo 3, fracción XX, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, que dice que “el Jefe del Servicio de Administración Tributaria ejercerá las funciones que le confiere que le confiere el artículo 14 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria o cualquier otra disposición jurídica.
- j) La fracción III del artículo 3 de la Ley del Diario Oficial de la Federación y Gacetas Gubernamentales dice que “serán materia de publicación en el Diario Oficial de la Federación los acuerdos, circulares y órdenes de las Dependencias del Ejecutivo Federal, que sean de interés general”.

Estos preceptos son de manera general la base legal que permite a estas dependencias la emisión de reglas de carácter general en materia de impuestos y

derechos federales, así como de comercio exterior; sin embargo es más complejo de lo que imaginamos, pues en diversas leyes de carácter fiscal y aduanero existen cláusulas que remiten a lo que indique la Resolución Miscelánea Fiscal o Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior. Entonces no es claro si exclusivamente pueden emitirse en los casos específicos habilitados por esas cláusulas o más allá de esas veces que las normas emitidas por el Congreso de la Unión y el Presidente de la República en sus reglamentos lo indiquen.

A continuación enunciaremos en forma específica algunos ordenamientos fiscales y algunos de sus numerales vigentes para el ejercicio fiscal 2014, que nos envían a las reglas generales o de carácter general emitidas por las Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por el Servicio de Administración Tributaria; pues cabe destacar que identificarlos todos es complicado.

3.4.1 En el Código Fiscal de la Federación

El Código Fiscal de la Federación remite a las reglas generales o de carácter general que emite la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o el Servicio de Administración Tributaria indistintamente en el artículo 14-A; párrafo segundo del artículo 14-B; primero y décimo párrafo del artículo 17-D; último párrafo del artículo 17-G; quinto y sexto párrafo del artículo 17-H; último párrafo del artículo 17-K; primer párrafo del artículo 18; segundo y tercer párrafo del artículo 19; séptimo y decimocuarto párrafo del artículo 20; primero, sexto, decimo y decimotercer párrafo del artículo 27; fracción IV del artículo 28; tercer párrafo de la fracción II, primero, tercero y cuarto párrafo de la fracción IV, fracción V, primero y tercer párrafo de la fracción VI del artículo 29; segundo párrafo de la fracción IV, inciso b) de la fracción VII, primero y segundo párrafo de la fracción IX del artículo 29-A; cuarto párrafo del artículo 30; tercer párrafo del artículo 30-A; primero, cuarto, decimoquinto y último párrafo del artículo 31; primer párrafo del artículo 32-A; fracción III, V, VI, cuarto párrafo del apartado B de la fracción VIII y fracción IX del artículo 32-B; primer párrafo

del artículo 32-H; último párrafo de la fracción II y tercer párrafo de la fracción III del artículo 33; primer párrafo del artículo 33-A; último párrafo del artículo 42; segundo párrafo del artículo 45; fracción IV y tercer párrafo de la fracción V del artículo 52; último párrafo de la fracción III del artículo 59; segundo párrafo de la fracción III y segundo párrafo del inciso c) de la fracción VI del artículo 66-A; último párrafo del artículo 69; inciso f) de la fracción II del artículo 75; inciso d) de la fracción II del artículo 82; fracción VII del artículo 83; segundo párrafo del artículo 121; segundo párrafo de la fracción I y último párrafo del artículo 134; fracción III del artículo 140; fracción I del artículo 141; primero y tercer párrafo del artículo 181; primer párrafo del artículo 185; primer párrafo del artículo 186; octavo párrafo del artículo 191; y primer párrafo del artículo 196, además de los transitorios.

3.4.2 En la Ley Aduanera

La Ley Aduanera remite a las reglas generales o de carácter general que emite la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o el Servicio de Administración Tributaria en la fracción XVII del artículo 2; último párrafo del artículo 3; inciso b) y d) de la fracción II del artículo 4; primer párrafo del artículo 6; primer párrafo del artículo 7; segundo párrafo del artículo 14-A; primer párrafo del artículo 14-B; primero y segundo párrafo del artículo 14-C; primero, segundo y cuarto párrafo del artículo 14-D; fracción III y segundo párrafo de la fracción VI del artículo 15; último párrafo del artículo 16; primer párrafo del artículo 16-A; fracción I del tercer párrafo del artículo 16-B; primer párrafo del artículo 17; artículo 18 y 19; fracción VII, VIII y X del artículo 20; fracción I del artículo 21; último párrafo del artículo 25; tercero y último párrafo del artículo 32; artículo 35; primer párrafo del artículo 36; inciso b) de la fracción I, así como penúltimo y último párrafo del artículo 36-A; fracción III del artículo 37; fracción I, II y IV del artículo 37-A; primer párrafo del artículo 39; último párrafo del artículo 43; primero y penúltimo párrafo del artículo 48; segundo párrafo del artículo 50; fracción I del séptimo párrafo del artículo 54; fracción III y IV del artículo 59; artículo 59-A; fracción II, IV y V del artículo 59-B; fracción VIII y último párrafo del artículo 61; último párrafo

del artículo 70, primer párrafo del artículo 83; párrafo segundo de la fracción I, primer párrafo de la fracción II del artículo 86-A y fracción I del artículo 87.

También párrafo segundo del artículo 88; párrafo tercero y cuarto del artículo 89; primer párrafo del artículo 94; fracción IV y VII del primer párrafo, segundo, tercero y penúltimo párrafo del artículo 100-A; fracción III, VI y VII del artículo 100-B; fracción I del segundo párrafo del artículo 101-A; último párrafo del artículo 103; inciso c) y d) de la fracción II, fracción IV, inciso b) de la fracción IV, inciso b) y e) de la fracción V, todos del artículo 106; primero, segundo y tercer párrafo del artículo 107; primer párrafo del artículo 108; primer párrafo del artículo 112; primer párrafo del artículo 114; fracción IV del primer párrafo, segundo párrafo, cuarto y último párrafo del artículo 116; octavo párrafo del artículo 119; último párrafo del artículo 120; segundo, cuarto y sexto párrafo de la fracción I del artículo 121; inciso e) y g) del párrafo séptimo artículo 121; primero y segundo párrafo de la fracción IV del artículo 121; artículo 123; primer párrafo del inciso c) de la fracción II del artículo 127; último párrafo del artículo 127; primer párrafo del artículo 128; penúltimo párrafo del artículo 129; fracción III del primer párrafo y último párrafo del artículo 131; primer párrafo del artículo 132; tercero, quinto y sexto párrafo del artículo 135-A; fracción IV del primer párrafo y segundo párrafo del artículo 135-B; segundo y tercer párrafo del artículo 135-D; segundo párrafo del artículo 140; segundo párrafo de la fracción I, fracciones V, XXIII y XXIX del artículo 144; fracción VII del artículo 144-B; fracción I del párrafo primero y párrafo último del artículo 146; fracción II y párrafo segundo de la fracción VI, así como la fracción VIII y X del artículo 160; fracción XIV del artículo 162; último párrafo del artículo 174; fracción III del artículo 192; 197 y 202, además de los transitorios.

3.4.3 En la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2014.

De alguna forma el paquete fiscal gira en torno a la Ley de ingresos de la Federación, pues aquí se establecen todos y cada uno de los ingresos que conforme

a la fracción IV del artículo 31 constitucional habrá de obtener la Federación para cubrir el gasto público. Esta norma remite a las reglas de carácter general en el primer párrafo del artículo 7; en el último párrafo de la fracción V del artículo 7; en el tercer párrafo de la fracción VII del artículo 7; en el segundo párrafo de la fracción I del apartado A del artículo 16; en el tercero y séptimo párrafo de la fracción III del apartado A del artículo 16; en el segundo, tercero y quinto párrafo de la fracción IV del apartado A del artículo 16; tercero y cuarto párrafo de la fracción V del apartado A del artículo 16; en el cuarto párrafo de la fracción VI del apartado A del artículo 16, y en el último párrafo del artículo 16.

3.4.4 En la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

La Ley del Impuesto sobre la Renta hace remisión en el último párrafo del artículo 5; primer párrafo del artículo 8; último párrafo del artículo 24; primer párrafo de la fracción I del artículo 27; segundo párrafo de la fracción VII del artículo 28; fracción III del artículo 29; último párrafo del artículo 30; fracción IV del artículo 55; párrafo quinto del artículo 66; último párrafo del artículo 68; séptimo párrafo del artículo 69; inciso c) de la fracción V del artículo 70; fracciones XIV, XV y XVI del artículo 76; segundo y sexto párrafo del artículo 78; fracciones XIX y XX del artículo 79; último párrafo del artículo 80; fracción I, inciso g) de la fracción III, fracciones VI, VII y VIII del artículo 82; tercer párrafo del artículo 84; último párrafo del artículo 88; cuarto párrafo del artículo 97 y fracción VII del artículo 99.

También el segundo párrafo del artículo 125; onceavo párrafo del artículo 128; sexto párrafo del artículo 145; primer párrafo de la fracción III y tercer párrafo del inciso f) de la fracción III del artículo 151; séptimo, décimo, decimosexto y decimonoveno párrafo del artículo 161; octavo y decimoquinto párrafo del artículo 163; primer párrafo del inciso a) de la fracción I, segundo párrafo del punto 2 del inciso a) de la fracción I, tercer punto del inciso a) de la fracción I, inciso a) de la fracción II, inciso b) de la fracción I, inciso a) de la fracción II todos del séptimo párrafo

del artículo 166; decimoséptimo párrafo del artículo 176; primer párrafo del artículo 178; fracción I del segundo párrafo, primer párrafo de la fracción I y tercer párrafo de la fracción IV del segundo párrafo del artículo 181; segundo párrafo del inciso a) de la fracción I y tercer párrafo de la fracción II del artículo 182; fracción V del párrafo quinto del artículo 189 y fracción IV del párrafo cuarto del artículo 190; y fracción VI del artículo 192, además de transitorios.

3.4.5 En la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado solo nos remite en el Inciso i) de la fracción X del artículo 15; fracciones IV y VIII del artículo 25; primero y último párrafo del artículo 28-A; y fracción I del artículo 31 incluyendo transitorios.

3.4.6 En la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

La Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios remite a las reglas generales o de carácter general que emite la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o el Servicio de Administración Tributaria en el tercer párrafo del punto 9 del inciso J) y párrafo tercero del inciso F) ambos de la fracción I del artículo 2; último párrafo del artículo 5; primero y último párrafo del artículo 15-A. Tercer párrafo de la fracción II; primero y segundo párrafo de la fracción XX; segundo párrafo de la fracción XXI; incisos del a), b), c), d) y primero, tercero, quinto y sexto párrafo del inciso e) todos del artículo 19. Fracción II del primer párrafo y párrafo tercero del artículo 20 y segundo párrafo del artículo 21, además de transitorios.

3.4.7 En la Ley Federal del Impuesto Sobre Automóviles Nuevos.

La Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos contiene cláusulas de remisión la fracción III del artículo 8 y el primer párrafo del artículo 13, así como transitorios.

3.4.8 En el Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

El Reglamento del Código Fiscal de la Federación nos envía a la Resolución Miscelánea Fiscal en el primer párrafo del artículo 2, tercer párrafo del artículo 3, segundo párrafo del artículo 7, primer párrafo del artículo 10, primer párrafo del artículo 14, artículo 18, tercer párrafo del artículo 23, tercer párrafo del artículo 34, segundo párrafo del artículo 4, artículo 42, fracción VII del artículo 52, fracción I del artículo 55, primer párrafo de la fracción III del artículo 57, último párrafo de la fracción III del artículo 58, cuarto párrafo del artículo 77, segundo párrafo del artículo 78, primer párrafo del artículo 79, artículo 82, fracción I del artículo 85, segundo párrafo del artículo 94, artículo 103, fracción I del artículo 105, artículos 110 y 113.

3.4.9 En el Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

El Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta nos remite a las reglas generales en el artículo 69-H, artículo 74, primer párrafo del artículo 77, primer párrafo del artículo 93; en el punto 4 del inciso c) de la fracción I del artículo 171; fracción I del artículo 238-A; último párrafo del artículo 248; párrafo tercero del artículo 268; y último párrafo del artículo 276, además de los transitorios.

3.4.10 En el Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

El Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado tan solo nos remite a las reglas generales o de carácter general en su artículo 12, segundo párrafo de los artículos 13 y 77.

Es evidente lo complejo que resulta determinar el alcance de la reglas generales emitidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o el Servicio de Administración Tributaria, pues es confuso saber si solo se limitan a completar en forma exclusiva los artículos que remiten a ella o van más allá, incluso es difícil identificar cada una de las cláusulas que nos remiten a ellas.

Si analizamos un poco el contenido de la Resolución Miscelánea Fiscal y el de las Reglas de Carácter General, podemos encontrar de forma general la temática que complementan.

3.5 Contenido de las reglas de carácter general.

Revisando el índice y contenido de la compilación que hace la editorial Isef,¹²⁷ observamos que la resolución Miscelánea Fiscal para el año 2014 regula temas del Código Fiscal de la Federación, desde sus disposiciones generales, medios electrónicos, devoluciones y compensaciones, inscripciones y aviso al Registro Federal de Contribuyentes, controles volumétricos para combustibles, comprobantes fiscales digitales por internet; sobre contabilidad, declaraciones y avisos, presentación de declaraciones para realizar pagos provisionales, definitivos y del ejercicio de personas físicas, presentación de declaraciones complementarias, pagos electrónicos y ventanilla bancaria, sobre facultades de autoridades fiscales, dictámenes de contador público, pago a plazos, sobre notificaciones y garantías del interés fiscal, de los actos del procedimiento administrativo de ejecución, infracciones y delitos fiscales, sobre el recurso de revocación y también de sus artículos transitorios. En relación a la

¹²⁷ Resolución Miscelánea Fiscal 2014, 14ª ed., México, ISEF, 2014, Índice y contenido.

Ley del Impuesto sobre la Renta, sus disposiciones generales, temas de ingresos, deducciones, ajustes por inflación, instituciones de crédito, seguros y fianzas, sobre almacenes generales de depósito, arrendadoras financieras, uniones de crédito y sociedades de inversión de capitales, regímenes fiscales, declaraciones anuales, estímulos fiscales y sobre las disposiciones transitorias. En cuanto a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, completa disposiciones generales, sobre actos de enajenación, prestación de servicios, importación de bienes y servicios, sobre obligaciones de los contribuyentes y exportación de bienes y servicios. De la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, complementa las disposiciones generales y las obligaciones de los contribuyentes. También encontramos regulación sobre temas de Contribuciones de mejoras, derechos, sobre la Ley del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, temas relativos a la Ley de Ingresos de la Federación; sobre decretos, circulares, convenios y otras disposiciones.

Analizando el índice y contenido de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2013 y aplicables para el ejercicio fiscal 2014 contenidas en el compendio de Isef,¹²⁸ se puede advertir que regulan temas sobre disposiciones generales y actos previos al despacho aduanero, presentación de promociones, declaraciones, avisos y formatos, padrón de importadores y exportadores, agentes y apoderados aduanales, valor en aduana de las mercancías, determinación de contribuciones, pagos, diferimientos de pago, compensación de contribuciones y garantías, medios de seguridad, transmisión electrónica de información; entrada, salida y control de mercancías, regímenes aduaneros, despacho de mercancías, pasajeros, mercancías exentas, franja o región fronteriza, vehículos, procedimientos administrativos simplificados, empresas certificadas, actos posteriores al despacho de mercancías y transitorios.

Al momento solo hemos abundado sobre la regulación que hacen la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o el Servicio de Administración Tributaria, pero no

¹²⁸ Compendio de Disposiciones sobre Comercio Exterior 2014, 59ª ed. México, ISEF, 2014, cap. V.

debemos olvidar que también tenemos las disposiciones que en materia de comercio exterior emite la Secretaría de Economía.

3.6 Contenido de las reglas que emite la Secretaría de Economía.

La fracción XII del artículo 5 de la Ley de Comercio Exterior faculta a la Secretaría de Economía para “emitir reglas de carácter general en el ámbito de su competencia, así como criterios para el cumplimiento de las leyes, acuerdos o tratados comerciales internacionales, decretos, reglamentos, acuerdos y demás ordenamientos generales de su competencia”. Si analizamos a la luz del mismo artículo las facultades de la dependencia en materia de comercio exterior y en consecuencia temática regulable, tiene atribuciones para normar regulaciones y restricciones no arancelarias, establecer reglas de origen, sobre permisos y cupos de importación y exportación, establecer requisitos de marcado de país de origen, establecer cuotas compensatorias y programas y mecanismos de promoción y fomento de las exportaciones.

Como podemos observar, el Congreso de la Unión le ha dado facultades hasta para imponer cargas económicas, pues según el artículo 63 de la Ley de Comercio Exterior, “las cuotas compensatorias serán consideradas como aprovechamientos en los términos del artículo 3 del Código Fiscal de la Federación”, y según el ordenamiento tributario, “son ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal”. Destacamos que aun cuando no se consideran contribuciones, si “se consideran créditos fiscales”, en base al primer párrafo del artículo 4 del Código Fiscal de la Federación, en consecuencia exigibles a través del procedimiento administrativo de ejecución.

En el cuerpo de las disposiciones de carácter general y abstracto encontramos cuestiones que evidentemente crean, modifican o extinguen derechos y obligaciones; estamos entonces ante verdaderos actos materialmente legislativos y que además vienen cumpliendo una función intrínseca al Presidente de la República, pues complementan leyes federales.

Ya entendido de forma general los conceptos, alcance reglamentario ejecutivo y fundamentos de la Resolución Miscelánea Fiscal y Reglas de Carácter general en Materia de Comercio Exterior, corresponde analizar si es o no una facultad legítima de la Secretarías y del Servicio de Administración Tributaria.

3.7 Análisis que justifica la emisión de reglas de carácter general.

En cuanto a las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, el Segundo Tribunal Colegiado del Quinto Circuito dice que “tienen carácter de obligatorio para los contribuyentes, que es expedida en uso de facultades que poseen las autoridades fiscales para reglamentar la aplicación de la ley en la que esta les reserve atribuciones”.¹²⁹ Esta Jurisprudencia es superada mediante resolución de la contradicción de tesis 84/2001-SS, y la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación define que “no existe impedimento constitucional para que mediante las reglas generales se regulen determinadas obligaciones de los gobernados, siempre y cuando no incidan en una materia sujeta a reserva de ley y no rebasen el contexto legal y reglamentario que rige su emisión.”¹³⁰

¹²⁹ Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, Registro: 190587, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tipo de tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Localización: XII, Diciembre de 2000, Materia: Administrativa, Tesis: V.2o. J/50, *Miscelánea fiscal y circulares que establecen criterios de interpretación de disposiciones fiscales, sus diferencias*, p. 1244.

¹³⁰ Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, Registro: 180700, Instancia: Segunda Sala, Tipo de tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Localización: XX, Septiembre de 2004, Materia: Administrativa, Tesis: 2a./J. 107/2004, *Comercio exterior. Las reglas generales administrativas en esa materia pueden regular obligaciones de los gobernados, siempre y cuando respeten los principios de reserva de ley y reserva reglamentaria, y se apeguen al contexto legal y reglamentario que rige su emisión*, p. 109.

Como podemos observar, el Poder Judicial le ha reconocido facultades reglamentarias ejecutivas o complementarias de leyes a los Secretarios de Estado, es decir ha convalidado los “reglamentos autorizados o de integración”,¹³¹ limitando esta función solamente a través de los principios de reserva de ley y de subordinación jerárquica a que se sujetan los reglamentos emitidos por el Presidente de la República y que quedaron precisados en los apartados 2.6.1 y 2.6.2.

Particularmente, objetamos los criterios del Poder judicial de la Federación por diversas razones.

3.8 Objeciones a los criterios del Poder Judicial de la Federación.

Tratando de coincidir con los órganos jurisdiccionales, revisamos los criterios y fundamentos constitucionales en los que sustentan sus tesis e identificamos que se apoyan en la “fracción XXX del artículo 73 y artículo 90”.¹³² El primer numeral dice que “el Congreso tiene facultad para expedir todas las leyes que sean necesarias, a objeto de hacer efectivas las facultades que le otorga el mismo artículo, y todas las otras concedidas por esta Constitución a los Poderes de la Unión”, y el segundo precepto, hasta el día 09 de febrero de 2014 expresa en su primer párrafo que “la Administración Pública Federal será centralizada y paraestatal conforme a la Ley Orgánica que expida el Congreso, que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y definirá las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal en su operación.” y en su segundo párrafo dice que “las leyes determinarán las relaciones entre las entidades paraestatales y el Ejecutivo Federal, o entre éstas y las Secretarías de Estado”.

¹³¹ *Vid. Supra*, apartado 2.5

¹³² Suprema Corte de Justicia de la Nación, *Op. cit.* 2a./J. 107/2004.

Como podemos ver en ninguna parte de estos numerales existe una expresión que otorgue la facultad a los Secretarios de Estado o jefes de sus dependencias a emitir normas de carácter general y abstracto complementarias de leyes federales; tampoco describen que el Congreso de la Unión o Presidente de la República puedan delegar la facultad reglamentaria ejecutiva. Lo que si observamos, es que el Poder Legislativo en ejercicio de facultades implícitas les habilita estas funciones, y el Poder Judicial lo respalda; sin embargo insistimos en que no existe en forma explícita en el texto de la Carta Magna manifestación alguna que lo permita. Además consideramos riesgoso que por el hecho de que exista una fracción que permita al Congreso crear todas las leyes necesarias para hacer efectivas sus facultades, este tenga que actuar en contrasentido a la Constitución, confiriendo las funciones asignadas a los Poderes de la Unión a una Secretaría o departamento administrativo.

Como referencia citamos una tesis aislada del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación donde expresó que “las reglas generales constituyen un tipo de ordenamientos que no son de índole legislativa ni reglamentaria, sino de tipo técnico y operativo para materias específicas” y las justifica en el constante avance tecnológico y acelerado crecimiento de la administración pública”.¹³³

Parece que de no existir una aceptación de facultades reglamentarias ejecutivas a los Secretarios de Estado y jefes de departamentos administrativos, cada vez más se les reconoce esta atribución; pero quizá en base a una causa de interés social, porqué la Ley Suprema no lo hace, y “la teoría niega que así sea”.¹³⁴

Retomando lo plasmado en la parte introductoria del apartado 2 de esta investigación, mencionamos que de acuerdo con la Constitución Política, en ella quedaban establecidas las facultades conferidas para emitir normas de carácter

¹³³ Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, Registro: 187112, Instancia: Pleno, Tipo de tesis: Aislada, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Localización: XII, Diciembre de 2000, Materia: Administrativa, Tesis: P. XIV/2002, *Reglas generales administrativas. Las dictadas en ejercicio de una facultad conferida por la ley a una secretaria de estado, no pugnan con el principio de distribución de atribuciones entre los órganos del poder público*, p. 9.

¹³⁴ Vid. *Supra*. Apartado 2.7

general y abstracto, y que este reconocimiento lo hace a distintos órganos del ámbito federal, estatal y municipal; pero que en todo momento es una atribución expresa por la Carta Magna, cuestión que no encontramos en ninguna parte del texto de la Ley Fundamental en favor de los Secretarios de Estado o departamentos administrativos de ellos dependientes.

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente¹³⁵ explica que es mucha la problemática en torno a la actividad regulatoria de la Administración Tributaria, y cita el ejemplo de la Resolución Miscelánea Fiscal, diciendo que el objeto debería ser la regulación operativa de los dispuesto en la ley y no la generación de nuevas obligaciones para los contribuyentes, señalando que ha sucedido en varios casos y ha traído en consecuencia el otorgamiento de amparos.

También dejamos en claro en el apartado 2.7 que a la luz de la teoría y la Jurisprudencia, la facultad de complementar normas del Congreso de la Unión tiene fundamento en la fracción I del artículo 89, que además le es exclusiva al Presidente de la República y que bajo ninguna circunstancia o justificación se puede delegar esta atribución por el Poder Legislativo Federal o Ejecutivo. Sin embargo esta afirmación, en la práctica es rebasada por la Jurisprudencia del Poder Judicial de la Federación.

Doctrinalmente no admitimos que exista competencia de las Secretarías de Estado para la emisión de reglamentos que complementen normas del Congreso de la Unión, sin embargo, dado que la Jurisprudencia si lo permite y que en materia de control constitucional es quien tiene la última palabra, analizaremos los mecanismos de defensa que tiene el contribuyente frente a estos actos.

¹³⁵ Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, *Panorama de la situación de los contribuyentes en México*, Serie de cuadernos de la procuraduría de la defensa del contribuyente, México, p. 2, <http://prodecon.gob.mx/libros/c1/01.html>, (Consulta: 27 de abril de 2014).

3.1 Impugnación.

Entendido que la Jurisprudencia justifica la emisión de reglas por parte de los Secretarios de Estado y jefes de departamentos administrativos, y les da el carácter de reglamentos; los mecanismos y causas de impugnación son los mismos a través de los cuales se puede combatir un reglamento ejecutivo, los cuales quedaron precisados en el apartado 2.8; más resulta inútil argumentar la incompetencia de la autoridad que las emite, pues la Corte ha declarado que “las causas por las cuales pueden perder sus efectos de forma total o parcial, y son la violación a los principios de reserva de ley y subordinación jerárquica”,¹³⁶ estableciendo con esto un límite.

Además del juicio de amparo y de las acciones de inconstitucionalidad ante los tribunales del Poder Judicial de la Federación, también son susceptibles de ser impugnadas a través del juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, como lo dispone su Ley Orgánica en el párrafo tercero del artículo 14, que dice que “el Tribunal conocerá, además de los juicios que se promuevan contra los actos administrativos, decretos y acuerdos de carácter general, diversos a los reglamentos, cuando sean autoaplicativos o cuando el interesado los controvierta con motivo de su primer acto de aplicación”.

En cuanto a las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior que determinen cuotas compensatorias, su impugnación tiene características especiales, pues si bien es cierto, la fracción X del numeral 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, dispone que “el Tribunal conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas que traten las materias señaladas en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior”, es decir “que determinen cuotas compensatorias definitivas o los actos que las apliquen”, la fracción I del artículo 23 de la Ley Orgánica, dispone que “son facultades de las secciones: dictar sentencia en los juicios de las materias señaladas en el artículo 94 de la Ley de

¹³⁶ Suprema Corte de justicia de la Nación, *Op. cit.* Tesis: 2a./J. 107/2004.

Comercio Exterior, a excepción de las que se controvierta exclusivamente la aplicación de cuotas compensatorias”. En este caso es competencia de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en Pleno, según lo establece el artículo 18, fracción VIII de su Ley Orgánica, que dice que “son facultades del Pleno: resolver todas aquellas situaciones que sean de interés para el Tribunal y cuya resolución no esté encomendada a algún otro de sus órganos”.

En materia de cuotas compensatorias, previamente se tiene que agotar el recurso de revocación, pues la fracción V del artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior dispone que “el recurso administrativo de revocación podrá ser interpuesto contra las resoluciones: que determinen cuotas compensatorias definitivas o los actos que las apliquen”, y el artículo 95 en su segundo párrafo ordena que “el recurso de revocación se tramitará y resolverá conforme a lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación, siendo necesario su agotamiento para la procedencia del juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa”.

También advertimos, que admitir que una Secretaría de Estado o una de sus dependencias emita actos reglamentarios puede resultar riesgoso a la luz de la vigencia y derogación de las normas.

3.9 Vigencia y derogación de las reglas de carácter general.

En cuanto a la iniciación de su vigencia y derogación aplican los mismos términos que a las leyes y reglamentos, explicados en los apartados 2.9 y 2.10, lo cual podemos decir que es bastante peligroso, pues ocasiona demasiada incertidumbre al gobernado. En la práctica, en forma ilimitada son emitidas Resolución Miscelánea Fiscal y Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, a diferencia del reglamento creado por el Ejecutivo, que es uno solo por ley y no sufre reformas constantes.

En el caso de las reglas complementarias que emanan de las Secretarías y sus dependencias, son un cumulo impresionante las que se emiten, modifican y anexan en el transcurso de un ejercicio fiscal. Por mencionar un ejemplo, para el de 2014, del día 30 de diciembre de 2013 al día 27 de enero de 2014 logramos identificar veintitrés publicaciones en el Diario Oficial de la Federación con este tipo de contenido, emitidas indistintamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o Secretaría de Economía; sin embargo es una dinámica que no se detiene en todo el año, cuestión que puede ser verificada en la compilación que hace el “portal del Servicio de Administración Tributaria”,¹³⁷ además que algunas de ellas son verdaderos libros de más de un centenar de hojas.

En conclusión, encontramos que las Resolución Miscelánea Fiscal y las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior emitidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Secretaría de Economía y Servicio de Administración Tributaria surgen en sustitución de acuerdos y circulares; que su objetivo inicialmente era dar a conocer criterios o interpretaciones de disposiciones legales para facilitar el trabajo de la administración tributaria; que a través del tiempo estas disposiciones se han transformado en verdaderos actos reglamentarios, de carácter general y abstracto, muchas de ellas crean, modifican o extinguen derechos y obligaciones, es decir, actos jurídicos materialmente legislativos complementarios de normas fiscales; que su fundamento se encuentra en leyes federales, pero no encuentran sustento explícito en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; que en lo particular consideramos que invaden la esfera de atribuciones del Poder Ejecutivo Federal, aun cuando sea por delegación del Poder Legislativo Federal, así como del Presidente de la República; no obstante que la Suprema Corte de Justicia de la Nación las justifica, permitiendo que creen nuevas obligaciones a los gobernados y declare que las Secretarías tienen atribuciones reglamentarias, pues su sustento es en ejercicio de facultades implícitas del Congreso de la Unión. Estimamos que el

¹³⁷ Servicio de Administración Tributaria, http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/normatividad/Paginas/resolucion_miscelanea_fiscal_2014.aspx, (Consulta: 03 de mayo de 2014).

hecho de que un órgano del Estado tenga facultades implícitas, no representa que pueda contravenir a los principios de la Ley Suprema; en este caso, el hecho que el legislador tenga conferida la prerrogativa para expedir todas las leyes necesarias a efecto de hacer efectivas sus facultades, no implica que pueda trasladar funciones encomendadas exclusivamente a los Poderes de la Unión a otros entes. En consecuencia, como resultado de nuestra investigación determinamos que la Resolución Miscelánea Fiscal y las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior emitidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Secretaría de Economía y Servicio de Administración Tributaria, cuando generen nuevas obligaciones a los particulares o complementen Leyes, son violatorias del Principio de legalidad.

Conclusiones.

Conforme a los objetivos de esta investigación, planteamos las siguientes conclusiones:

1. **Resolución Miscelánea Fiscal y Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior.** Son un conjunto de disposiciones de carácter general y abstracto emitidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Secretaría de Economía, y Servicio de Administración Tributaria; es decir, actos materialmente legislativos.
2. **Antecedentes y evolución.** Surgen en sustitución de acuerdos y circulares, su objetivo inicial era dar a conocer criterios o interpretaciones de disposiciones legales para facilitar el trabajo de la administración tributaria y a través del tiempo estas disposiciones se han transformado en verdaderos actos reglamentarios.

3. **Alcance.** Tienen un alcance complementario de leyes y reglamentos fiscales y de comercio exterior.

4. **Fundamento jurídico.** Su fundamento se encuentra en leyes del Congreso de la Unión y Reglamentos emitidos por el Presidente de la República, pero no encuentra apoyo en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Tampoco existe sustento explícito en la Carta Magna que permita a los Poderes Legislativo y Ejecutivo Federal delegar la función reglamentaria de leyes federales.

5. **Nivel de apego al principio de legalidad.** La Resolución Miscelánea Fiscal y las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior emitidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Secretaría de Economía y Servicio de Administración Tributaria Son violatorias del principio de legalidad al invadir la facultad exclusiva de Presidente de la República para emitir actos complementarios de leyes del Congreso de la Unión, según lo dispone la fracción I del artículo 89 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Propuestas:

1. Como propuesta, sugerimos que sea el Presidente de la República quien emita en uso de su facultad reglamentaria, concedida por la fracción I del artículo 89 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las disposiciones que contienen la Resolución Miscelánea Fiscal y las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, en los casos que se trate de actos complementarios de disposiciones del Congresos de la Unión o que impongan nuevas obligaciones a los contribuyentes.

2. Que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Secretaría de Economía, y Servicio de Administración Tributaria, se limiten a emitir a través de la Resolución Miscelánea Fiscal y las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, criterios o interpretaciones de disposiciones legales para facilitar el trabajo de la administración tributaria.

Bibliografía

- ACOSTA ROMERO, Miguel, *Las leyes marco y su impacto en la seguridad jurídica*, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Biblioteca Jurídica Virtual, p. 14, <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/facdermx/cont/183/dtr/dtr1.pdf>
- ÁNGEL SANCHEZ, Juan Manuel, *Principios constitucionales de las contribuciones*, México, Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, <http://www.tfjfa.gob.mx/investigaciones/pdf/principiosconstitucionalesdelascontribuciones.pdf>
- ARTEAGA NAVA, Elisur, *Derecho constitucional*, 3ª ed., México, Oxford, 2012.
- ARTEAGA NAVA, Elisur, *La facultad reglamentaria*, Universidad Autónoma Metropolitana, Azcapotzalco, Publicaciones, Alegatos en línea, p. 7, <http://www.azc.uam.mx/publicaciones/alegatos/pdfs/24/27-8.pdf>
- BURGOA, Ignacio, *Derecho constitucional mexicano*, 5ª ed., México, Porrúa, 1984.
- CARMONA TINOCO, Jorge Ulises, *La reforma y las normas de derechos humanos previstas en los tratados internacionales*, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/7/3033/4.pdf>
- CARPISO, Jorge y Jorge Madrazo, *Derecho constitucional*, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Serie A: Fuentes, b) textos y estudios legislativos, núm. 81, 1991.
- Carpizo, Jorge y Miguel Carbonell, *Derecho constitucional*, 7ª ed., México, Porrúa – UNAM, 2010.
- CARPISO, Jorge, *Interpretación del artículo 133 constitucional*, México, UNAM, <http://biblio.juridicas.unam.mx/revista/pdf/DerechoComparado/4/art/art1.pdf>
- DE LA GARZA, Sergio Francisco, *Derecho financiero mexicano*, 28ª ed., México, Porrúa, 2010.
- DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto y Manuel Lucero Espinoza, *Compendio de derecho administrativo*, 5ª ed., 2.92México, Porrúa, 2002.
- FIX-ZAMUDIO, Héctor y Salvador Valencia Carmona, *Derecho constitucional mexicano y comparado*, 8ª ed., México, Porrúa, 2012.
- FRAGA, Gabino, *Derecho administrativo*, Revisada y actualizada por Jorge Fernández Ruiz, 48ª ed., México, Porrúa, 2012.

- GARCÍA MÁYNEZ, Eduardo, *Introducción al estudio del derecho*, 44ª ed., México, Porrúa, 1992.
- JIMÉNEZ GONZÁLEZ, Antonio, *Lecciones de derecho tributario*, 10ª ed., México, Cengage Learning, 2009.
- LÓPEZ OLVERA, Miguel Alejandro, *La facultad reglamentaria del poder ejecutivo en México. Un estudio histórico*, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Biblioteca Jurídica Virtual, <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/4/1855/22.pdf>
- MARGÁIN MANAUTOU, Emilio, *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano*, 20ª ed. México, Porrúa, 2008.
- PORRÚA PÉREZ, Francisco, *Teoría del Estado*, 16ª ed., México, Porrúa, 1982.
- QUINTANA VALTIERRA, Jesús y Franco, Carreño García, *Derecho parlamentario y técnica legislativa en México*, 2ª. Ed., México, Porrúa, 2013.
- Real Academia Española, *Diccionario de la lengua española*, 22ª ed., España, 2001, <http://lema.rae.es/drae/?val=facultad>
- RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, *Derecho fiscal*, 2ª ed., México, Oxford, 1998.
- ROHDE PONCE, Andrés, *Derecho aduanero mexicano 1, Fundamentos y regulaciones de la actividad aduanera*, México, ISEF, 2008.
- ROJINA VILLEGAS, Rafael, *Compendio de derecho civil, Introducción, personas y familia*, 27ª ed., México, Porrúa, 1997.
- ROJINA VILLEGAS, Rafael, *Compendio de derecho civil, Teoría general de las obligaciones*, 10ª ed., México, Porrúa, 1981.
- SERRA ROJAS, Andrés, *Derecho administrativo*, 26ª ed., México, Porrúa, 2006.
- GUASTINI, Ricardo, *Estudios de teoría constitucional*, Colección dirigida por Cossío, José Ramón y Rodolfo Vázquez, Edición y presentación de Carbonell, Miguel, México, Doctrina Jurídica Contemporánea, Instituto de Investigaciones Jurídicas - UNAM, 2001.
- TRON PETIT, Jean Claude y Gabriel, Ortiz Reyes, *La nulidad de los actos administrativos*, 4ª ed., México, Porrúa, 2011.
- VALLS HERNÁNDEZ, Sergio y Carlos, Matute González, *Nuevo Derecho Administrativo*, 2ª ed., México, Porrúa, 2004.
- VINGOLO CUEVA, Orlando, *La cláusula del estado de derecho, el principio de legalidad y la administración pública. Postulados básicos y transformaciones*, Boletín mexicano de derecho comparado, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, nueva serie, año XLIV, núm. 131, mayo – agosto, 2011, <http://biblio.juridicas.unam.mx/revista/pdf/derechocomparado/131/art/art10.pdf>
- Poder Judicial de la Federación, *Tema 4. Distribución de competencias*, México, Consejo de la Judicatura Federal, Instituto de la Judicatura Federal Escuela Judicial, Campus Virtual del Sistema Nacional de Capacitación y Evaluación del Desempeño Judicial, <http://sncedj.ijf.cjf.gob.mx/Doctos/DerechoConstitucional/DerechoConstitucional/Docs/Eval17Preg1.pdf>

- Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, *Panorama de la situación de los contribuyentes en México*, Serie de cuadernos de la procuraduría de la defensa del contribuyente, México, <http://prodecon.gob.mx/libros/c1/01.html>
- Servicio de Administración Tributaria, Glosario, http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/glosario/Paginas/glosario_r.aspx
- Servicio de Administración Tributaria, *Resolución miscelánea fiscal 2014*, http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/normatividad/Paginas/resolucion_misce_lanea_fiscal_2014.aspx
- Suprema Corte de Justicia de la Nación, Semanario Judicial de la Federación, <http://sjf.scjn.gob.mx/SJFSem/Paginas/SemanarioIndex.aspx>
- Suprema Corte de justicia de la Nación, *Invalidez de las reformas hechas por el ejecutivo federal*, Controversia constitucional 22/2001, Serie de Crónicas de Asuntos Relevantes del Pleno y las Salas de la Suprema Corte de justicia de la Nación, Tribunal Pleno de la Suprema Corte de justicia de la Nación, Ed. 2006, México, https://www.scjn.gob.mx/Cronicas/Cronicas%20del%20pleno%20y%20salas/cr_invalidez_ref.pdf
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Diario Oficial de la Federación, 05 de febrero de 1917.
- Código Civil Federal, Diario Oficial de la Federación, publicado en cuatro partes los días 26 de mayo, 14 de julio, 3 y 31 de agosto de 1928.
- Código Fiscal de la Federación, Diario Oficial de la Federación, 31 de diciembre de 1981.
- Ley Aduanera, Diario Oficial de la Federación, 15 de diciembre de 1995.
- Ley de Amparo Reglamentaria de los Artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Diario Oficial de la Federación, 02 de abril de 2013.
- Ley de Comercio Exterior, Diario Oficial de la Federación, 27 de julio de 1993.
- Ley de ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2014, Diario Oficial de la Federación, 20 de noviembre de 2013.
- Ley del Diario Oficial de la Federación y Gacetas Gubernamentales, Diario Oficial de la Federación, 24 de diciembre de 1986.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado, Diario Oficial de la Federación, 29 de diciembre de 1978.
- Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, Diario Oficial de la Federación, 30 de diciembre de 1980.
- Ley del Impuesto sobre Automóviles Nuevos y Usados, Diario Oficial de la Federación, 30 de diciembre de 1996.
- Ley del Impuesto sobre la Renta, Diario Oficial de la Federación, 11 de diciembre de 2013.
- Ley del Servicio de Administración Tributaria, Diario Oficial de la Federación, 15 de diciembre de 1995.
- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, Diario Oficial de la Federación, 29 de diciembre de 1976.

- Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Diario Oficial de la Federación, 06 de diciembre de 2007.
- Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Diario Oficial de la Federación, 04 de diciembre de 2006.
- Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, Diario Oficial de la Federación, 17 de octubre de 2003.
- Reglamento del Código Fiscal de la Federación, Diario Oficial de la Federación, 07 de diciembre de 2009.
- Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, Diario Oficial de la Federación, 22 de octubre de 2007.
- Decreto por el que se modifica la denominación del capítulo I del título primero y reforma diversos artículos de la constitución política de los estados unidos mexicanos, Diario Oficial de la Federación, 10 de junio de 2011.
- Diario Oficial de la Federación, 27 de marzo de 1980.
- Diario Oficial de la Federación, 23 de febrero de 1981.
- Diario Oficial de la Federación, 28 de marzo de 1994.
- Diario Oficial de la Federación, 21 de Julio de 2006.
- Compendio de Disposiciones sobre Comercio Exterior 2014, 59ª ed. México, ISEF, 2014.
- Contradicción de Tesis 293/2011, *Entre las sustentadas por el primer tribunal colegiado en materias administrativa y de trabajo del décimo primer circuito y el séptimo tribunal colegiado en materia civil del primer circuito*, Ministro Ponente: Arturo Zaldívar, Lelo de Larrea, Secretario: Arturo Bárcena Zubieta, Secretarios Auxiliares: Arturo guerrero Zazueta y Santiago José Vázquez Camacho.
- Diccionario Universal de Términos Parlamentarios, *Facultad reglamentaria*, México, Congreso de la Unión, Cámara de Diputados, LXII Legislatura, http://www.diputados.gob.mx/cedia/biblio/virtual/dip/dicc_tparla/f.pdf
- Instituto de Investigaciones Jurídicas, *Diccionario jurídico mexicano*, 3ª Ed., México, Porrúa, UNAM, 1989.
- Resolución Miscelánea Fiscal 2014, 14ª ed., México, ISEF, 2014.



¿DESCONFIANZA O NO? EN LAS INSTITUCIONES IMPARTIDAS DE JUSTICIA



Lic. Jorge Javier Ramírez Vázquez

¿DESCONFIANZA O NO? EN LAS INSTITUCIONES IMPARTIDORAS DE JUSTICIA

Lic. Jorge Javier Ramírez Vázquez

Es una realidad incuestionable el hecho de que en la sociedad resulta inexistente una verdadera confianza en las instituciones gubernamentales, pero más aún, por su naturaleza preocupante, en las instituciones que se encargan de impartir justicia en los diversos ámbitos competenciales.

A la luz de lo anterior, en el presente trabajo se aborda, precisamente el problema que significa que la sociedad cada vez pierda esa confianza en las instituciones que conforman el estado mexicano, y como se hizo referencia, a las encargadas de impartir justicia, ya que tal desconfianza, tiende a crear un sentido de inseguridad y peligro ante las diversas arbitrariedades y delitos que en la vida cotidiana se cometen.

Resulta claro que el problema descrito, es uno que se merece diversas perspectivas, ya que, por un lado, y por su importancia, lo considero como ser el primero, se encuentra la opinión del ciudadano común, que busca que la autoridad se encargue de aplicar justicia, y por otro, no menos importante, la opinión de las personas que integran esos entes jurisdiccionales, encargados de dar ese servicio a los justiciables.

Los primeros, basan su desconfianza en la observación y cada vez mas frecuente en experiencias personales, las cuales, de suyo, tienen un peso enorme para calificar como grave el problema, más aun, la explotación mediática y el espectacularismo con que se abordan estas experiencias.

En mi opinión, esas influencias externas alimentan a esa tan notable dolencia, es decir, sin bien, el sistema mexicano de impartición de justicia, peca de ineficaz, esa incapacidad, es alimentada por la noticia condimentada con ingredientes publicitarios y de desprestigio, lo cual nunca será benéfico, para encontrar la solución a tan grave problema.

Por el otro lado, los juzgadores se encuentran inmersos en procedimientos jurisdiccionales, que por su estructura, se tornan lentos y nunca expeditos, plagados de instancias que, si bien, son legales, también no van acorde a los tiempos, aunado al hecho que los convierte en ineficaces.

No hay que olvidar que esa desconfianza, tiene un verdadero **sustento moral**, como lo es, la idea o visión de falta de honestidad por parte de los encargados de impartir justicia, situación que sin bien es existente, su erradicación es visible y contundente por parte de los titulares de estos entes, no obstante ello, ese prestigio acuñado por mucho tiempo, no ha sido modificado.

Como anteriormente se señaló, el problema de la desconfianza en las instituciones de impartición de justicia, es un problema grave y desestabilizador dentro de la sociedad, ya que el sentimiento de impunidad ante la comisión de delitos y arbitrariedades, los primeros por parte de los particulares y las segundas, por conducto de las autoridades, vienen a abonar a la desestabilización de las relaciones intrapersonales y sobre todo a la estructura de la sociedad como tal, ante la firme creencia de que cada quien hace lo que tiene en gana y, si tal actitud es ilegal, nunca es castigada.

Como algunos datos recados para este ensayo, tomados de una encuesta, realizada recientemente, se conoció que un 36 por ciento de los encuestados opinaron que si un delincuente sujeto a proceso tiene dinero puede ser declarado inocente en un juicio y un 48 por ciento opina que en México las leyes benefician a los delincuentes.

Para la mayoría de los mexicanos, la justicia en México no es completa ni imparcial. O sea, ocho de cada diez mexicanos opinan que la justicia mexicana no se imparte de forma pronta ni completa ni imparcial. La visión predominante entre la ciudadanía es que en general el sistema judicial mexicano no cumple con los elementos básicos que garantizan justicia a los mexicanos.

Por ejemplo, un 36 por ciento de los encuestados opinaron que si un delincuente sujeto a proceso tiene dinero puede ser declarado inocente en un juicio y un 48 por ciento opina que en México las leyes benefician a los delincuentes.

Lo anterior, de acuerdo con la Encuesta Nacional en Vivienda de Parametría (www.parametria.com.mx).

Se observa en los ciudadanos desconfianza al Poder Judicial -encargado de la impartición de justicia-, cuando el 47 por ciento dice que, de ser acusado de cometer un delito, duda si será tratado con justicia por las autoridades correspondientes.

La mitad de los mexicanos no cree que la honestidad y la justicia sean valores que prevalecen en los juzgados del país y el 47 por ciento dice estar en desacuerdo con que la Suprema Corte de Justicia de la Nación hace cumplir la constitución de forma efectiva.

La policía tampoco sale bien librada de la evaluación de los mexicanos sobre justicia, se indica porque seis de cada diez ciudadanos opinan que la policía no hace buen trabajo de investigación.

La brecha más grande entre posiciones encontradas se encuentra en la pregunta sobre la imparcialidad de la justicia.

Únicamente el 12 por ciento piensa que las leyes en México se aplican a todos por igual, mientras que el 56 por ciento está en contra de esta afirmación.

Incluso, los mexicanos expresan dudas acerca de las declaraciones de los presuntos delincuentes, el 55 por ciento duda que los testimonios de los procesados sean voluntarios, como lo marca la ley.

Cabe resaltar que en todos los enunciados evaluados, es mayor la posición que rechaza la calidad de la justicia en México.

Poco más de la mitad de los encuestados dijeron estar de acuerdo con el principio de inocencia, que establece que a un ciudadano sujeto a proceso ha de considerársele inocente hasta que se demuestre lo contrario.

Es decir, de entrada se presume que el individuo es inocente y que corresponde a la parte acusadora probar la culpabilidad, no que corresponde al acusado defenderse.

Debido tal vez a la desconfianza al proceso judicial, al actuar de las autoridades o a la percepción de corrupción, no existe concordancia entre lo manifestado sobre la presunción de inocencia y las consecuencias de ésta.

Como se advierte, el grado de desconfianza en la impartición de justicia es al grado de ser un factor sumamente preocupante y, en mi opinión, que esto abona a la desbabada de violencia que enfrenta el país, al considerar la existencia de la justicia como un elemento fuera del alcance todos lo mexicanos.

En mi experiencia personal, los datos tomados y las diversas evidencias de la existencia de la desconfianza en los ámbitos jurisdiccionales, me provoca la siguiente disyuntiva, que si bien, los datos conocidos del grado creciente de desconfianza son, sin duda, reales, tales hechos encuentran una evidente contradicción con los datos

que arrojan los diversos entes de impartición de justicia, de los cuales claramente se observa, un verdadero incremento de “juicios” o “instancias” ejercitadas para, precisamente, buscar esa justicia de que se pregona inexistente.

Por ejemplo, para el año de 2005, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (datos solamente en el estado de Baja California), recibió como demandas nuevas, es decir, de justiciables que incitaron la actuación de esta instancia jurisdicción fueron aproximadamente 4500 expedientes, pero para 2007, ese número se cotizó en 9600 asuntos, y se mantuvo con un significativo crecimiento, al grado que, solo en esa materia fiscal-administrativa, se dio la necesidad de aperturar un nuevo recinto de impartición de justicia, es decir, de existir una sala única con tres magistrados, se creó otra con el mismo número de juzgadores, datos que es congruente con otras materias, fuero común y federal, al observar el incremento de juzgados e instancias.

Con lo anterior, pretendo resaltar el punto de contradicción, si por un lado, es obvia la desconfianza en las intuiciones, por el otro, se acude en un porcentaje muy considerable a estas, ¿Dónde está la explicación?, será la que la influencia de los medios es irreal o que uno solo caso, de entre cientos de miles, es lo que se toman de referencia? dejo la pregunta al aire.



EXPLICACIÓN SENCILLA DE LA ACTIVIDAD ECONÓMICA DEL ESTADO



Mtro. Jose Cristóbal Hernández Tamayo

EXPLICACIÓN SENCILLA DE LA ACTIVIDAD ECONÓMICA DEL ESTADO

Mtro. Jose Cristóbal Hernández Tamayo

Para que el Estado pueda cumplir con sus obligaciones de gobernar en aras del bien público, la constitución mexicana le concede facultades como autoridad para el cobro de impuestos con la finalidad de recaudar, con fundamento en el artículo 31 Fracción IV. El estado cumple con 3 etapas para ejercer su función que son básicamente la recaudación, administración y aplicación de recursos que consiste en la asignación de las partidas presupuestarias de acuerdo a la ley de ingresos de la federación.

Por medio de la recaudación el estado se hace llegar de recursos por los conceptos de impuestos, contribuciones de mejoras y por pago de derechos. En la administración de recursos, el Estado organiza, planea y ejecuta mediante un proceso administrativo y contable aplicando los recursos recaudados al bien público.

Aunado a las 3 etapas de la actividad financiera del Estado, existen los fenómenos que se relacionan directamente, y son el sociológico, económico, político y jurídico. El primero se vincula con la tercera etapa de la actividad financiera del estado, que es la aplicación y asignación de recursos a un área específica de la sociedad que se verá beneficiada, en el segundo que es el económico se caracteriza porque la recaudación ciertamente significa un ingreso para la federación, pero también es una afectación patrimonial al contribuyente.

1 Sánchez Miranda Arnulfo. Derecho Fiscal. Editorial ecafsa, Tercera edición 1998. Primera impresión 1999. Pag.54

Fenómenos de la actividad financiera del Estado.

El ingreso que percibe la federación por su actividad económica, implica para el particular aportar un tributo de forma proporcional y equitativa. En el tercer fenómeno que es el político se considera al conjunto de normas aplicables al procedimiento en materia fiscal y administrativa, es decir, representa el protocolo que se debe seguir para realizar un trámite, por ejemplo solo por mencionar alguno; para solicitar la devolución de impuestos se requiere que el contribuyente realice el trámite bajo la enmienda de utilizar ciertos formatos previamente establecidos por la secretaría de hacienda y crédito público mediante el servicio de administración tributaria, y finalmente el jurídico, de acuerdo al mandato constitucional de que las personas físicas y morales estarán sujetas al pago de impuestos en los casos que desarrollen una actividad o giro preponderantemente económico y obtengan una utilidad.

De acuerdo con el párrafo anterior se puede visualizar un vínculo entre las etapas de la actividad financiera del estado y entre sus fenómenos y tal nexo es de manera directa, ya que la recaudación está ligada completamente al fenómeno económico en el momento que el fisco recauda, ya que el contribuyente se ve afectado en su patrimonio con el pago de los impuestos.

Otro vínculo que se puede observar es en la tercera etapa de la actividad financiera del estado en la asignación y aplicación de recursos directamente con el fenómeno sociológico, a que hay un beneficio por la acción de asignar partidas presupuestarias en ciertas áreas, por ejemplo en educación y seguridad, la sociedad se ve beneficiada al recibir estos servicios que son sustentados por las recaudaciones tributarias.

Finalmente en el fenómeno político se verifican que los procedimientos se efectúen de manera adecuada y que al momento de realizar algún trámite, este se realice bajo ciertos requerimientos y secuencias, por lo cual se relaciona con las tres etapas, ya que tanto en la recaudación, administración de recursos y la asignación de las partidas presupuestarias existen lineamientos y legislaciones bajo los cuales el estado actúa respetando la esfera jurídica establecida en las leyes.

Resumiendo, lo antes mencionado se pueden sintetizar los fenómenos de la actividad financiera del Estado de la siguiente forma:

1.-Sociológico:

- Impacto: Beneficio
- Bien publico
- Escuelas de calidad
- Infraestructura
- Empleos dignos

2.-Económico:

- Inversión (importación y exportación)
- Desarrollo económico sustentable
- Afectación patrimonial
- Proyectos de sustentabilidad

3.-Político:

- Normatividad
- Filosofía
- Procedimientos
- Protocolos

4.-Jurídico:

- Supuesto jurídico Fiscal
- Obligación de tributar

La actividad financiera del estado tiene estructura siempre y cuando la finalidad inmediata sea recaudar, mas sin embargo en la cuestión de retribuirle a la sociedad no logra satisfacer las necesidades en aras del bien público. Si las etapas se llevaran a cabo de manera correcta y se hiciera todo de buena fe, buscando el bien, la última etapa sería una maravilla y todo lo recaudado en la primera etapa valdría la pena.

Los fenómenos expuestos muestran la función que debería en contraste de lo que realmente sucede. En el fenómeno jurídico que es de suma importancia se busca el encuadre de la conducta a la descripción de las leyes fiscales en cuanto a las contribuciones de las que pueda ser sujeto el contribuyente.

Fuentes de información.

DOMINGUEZ OROZCO, Jaime. *Pagos provisionales del IVA*. Impresión 8 de febrero del 2001. 2000 ejemplares. Ediciones fiscales ISEF

RODRIGUEZ LOBATO, Raúl. *Derecho Fiscal*. Segunda edición. Editorial Harla

SANCHEZ LEÓN, Gregorio. *Derecho Fiscal Mexicano*. Editorial Cárdenas editor y distribuidor.

SANCHEZ MIRANDA, Arnulfo. *Derecho Fiscal 1*. Editorial ECAFSA. Tercera edición 1998. Primera impresión 1999.



INOBSERVANCIA DEL TRATADO DE LIBRE COMERCIO DE AMÉRICA DEL NORTE



Lic. Jessica Lizzeth Barrera Bañuelos

INOBSERVANCIA DEL TRATADO DE LIBRE COMERCIO DE AMÉRICA DEL NORTE

Lic. Jessica Lizzeth Barrera Bañuelos

La entidad federativa de Baja California, es una región limítrofe que cuenta con un importante desarrollo económico y de crecimiento, tiene sectores comerciales e industriales atrayentes, de entre los que destacan la industria manufacturera y maquiladora, comercio en general, alimentos y bebidas, agricultura, así como la prestación de servicios profesionales, entre otros; empero, pareciera que ello se ha visto truncado y/o turbado en materia de comercio exterior, pues no obstante ser una de las principales fronteras de México en la que se realizan múltiples operaciones de esa naturaleza con nuestro vecino país Estados Unidos de América, cada día se ve más distante la correcta y debida aplicación del Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN), por parte de las autoridades administrativas relacionadas con el tema, ello a pesar de que dicho documento internacional vigente a partir del 01 de enero de 1994, debiera ser considerado como una Ley Suprema, tal y como lo mandata el artículo 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En estos últimos 3 años, cada vez han sido más las resoluciones emitidas por autoridades del Servicio de Administración Tributaria, que se encuentran indebidamente fundadas al omitir la cita en el cuerpo de las mismas, de los preceptos del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, pese a referirse a operaciones en materia de comercio exterior celebradas con el vecino país, lo cual pudiera traducirse en que tal documento cayó en desuso, ello probablemente por temor de esas autoridades, de que como consecuencia de la cita de dicho tratado, en un procedimiento jurisdiccional se aplique el estudio del Control Difuso, facultad que se da a los órganos jurisdiccionales en virtud de la reforma al artículo 1º de la

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos publicada en el Diario Oficial de la Federación el 10 de junio de 2011.

Lo anterior es así, dado que las unidades administrativas de la Administración General de Aduanas y la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior, ambas dependientes del citado órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pasan por alto que no obstante haber estado impedidas históricamente para conocer sobre aspectos de constitucionalidad, a partir de la reforma al citado artículo 1º de nuestra carta magna, **no se distingue ya sobre las autoridades OBLIGADAS** a aplicar tanto la Constitución y **los Tratados Internacionales** (de los que México es parte), por tanto, ya no puede ser un argumento utilizado por las autoridades fiscales o especialistas en materia de comercio exterior, el referirse a constitucionalidad cuando en realidad se trata de velar por la debida aplicación de los tratados internacionales, vigilando que en esa aplicación no se violenten los derechos fundamentales de las personas, máxime que del artículo 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con el numeral 4º de la Ley sobre la Celebración de Tratados, se advierte que tanto la Constitución como los referidos tratados internacionales son normas de la unidad del Estado Federal cuya observancia es obligatoria para todas las autoridades, por lo que resulta obvio que dichos instrumentos internacionales, suscritos y ratificados por nuestro país, **sean de observancia obligatoria para todas las autoridades del país**, incluso previamente a la reforma constitucional, tal y como lo ha sostenido la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la Tesis: 1a. CXCVI/2013 (10a.), al señalar que la efectividad de un convenio internacional radica principalmente en que los propios Estados parte actúen de buena fe y que, voluntariamente, acepten cumplir los compromisos adquiridos frente a la comunidad internacional, señalando que dicha afirmación se conoce con el aforismo *pacta sunt servanda* -locución latina que se traduce como "**LO PACTADO OBLIGA**", que expresa que toda convención debe cumplirse fielmente por las partes de acuerdo con lo estipulado y en términos del artículo 26 de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados.

Para abonar a lo anterior, bien valdría exponer un caso hipotético que podría ejemplificar lo conducente: si una persona residente legal en Estados Unidos de Norteamérica, se interna vía terrestre a territorio nacional desde ese país portando su tarjeta de residencia y/o pasaporte **vencidos**, manejando su vehículo con placas de circulación extranjeras, y la Aduana (**o autoridad afín competente**) le inicia un procedimiento administrativo alegando que al no demostrar su legal residencia por identificarse con un documento vencido, no acredita la legal tenencia del vehículo, procede el embargo de su medio de transporte e inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera, las preguntas inmediatas que podrían surgir serían las siguientes: ¿Es ilegal el actuar de dicha autoridad, al restarle valor probatorio a un documento público de un país extranjero por el solo hecho de estar vencido?, ¿Existe en este caso una violación a los derechos humanos de esa persona?; la respuesta tajante sería SÍ, por lo siguiente:

Primeramente, en relación al caso particular expuesto, la autoridad fiscal desatiende lo dispuesto en el artículo 201 en relación con el Anexo 201.1 del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, preceptos que en términos generales establecen diversas definiciones de aplicación general para los efectos de ese Tratado, entre las cuales se señala que **NACIONAL** significa una persona física que es ciudadana o **RESIDENTE PERMANENTE DE UNA PARTE** y cualquier otra persona física, remitiéndose al Anexo 201.1 donde se contiene la definición específica por país de **NACIONAL** incluyéndose **respecto a Estados Unidos**, a los **nacionales de ése país, según se define en las disposiciones vigentes de la IMMIGRATION AND NATIONALITY ACT DE ESTADOS UNIDOS**. Por tanto, tal y como se puede advertir del caso hipotético planteado, el TLCAN no distingue para efectos de Estados Unidos de América sobre un nacional o residente, de ahí que al tratarlos por igual, **devenga en obvio que una autoridad Mexicana no puede, ni debe, restarle valor a un documento público emitido por otro país**, que reconoce a una persona su calidad de residente legal en los Estados Unidos de América, ello en debido respeto a lo dispuesto en los artículos 1º (obligación de respetar los derechos) y 22 (derecho de

circulación y de residencia) de la **Convención Americana sobre Derechos Humanos o Pacto de San José** vigente a partir del **18 de julio** de **1978**, por el simple hecho de estar vencido ese documento (sería tanto como señalar que si un pasaporte de un norteamericano se encuentra vencido, este pierde su nacionalidad), por lo cual, contrario a lo asumido por dicha autoridad, y atendiendo al contenido del TLCAN, **SÍ SE ACREDITA CON TAL DOCUMENTO LA CALIDAD DE RESIDENTE LEGAL EN ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA**, pues de existir duda sobre dicho aspecto, esto es, para establecer **LA CALIDAD O RESIDENCIA DE UN EXTRANJERO RECONOCIDA POR LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA**, se estaba obligado a solicitar información a la autoridad competente de acuerdo con las disposiciones establecidas en el Immigration and Nationality Act de Estados Unidos de América 1965 (Ley de Inmigración y Nacionalidad de 1965), por lo cual, se puede decir que una autoridad Aduanera (o en materia de comercio exterior) de México, no es competente, y por tanto, no podrá restar valor probatorio a un documento vencido (o vigente) expedido por una autoridad de un país contratante del TLCAN, aún y cuando este se presente dentro del periodo de pruebas y alegatos a que refiere el artículo 153 de la Ley Aduanera vigente, sin estar apostillado y traducido al español, esto es así, dado que de la estricta observancia del artículo 2206 del TLCAN, se puede advertir que no es necesaria la traducción de un documento público emitido por el gobierno de Estados Unidos de América en inglés y suponer lo contrario sería ir en contra, no sólo del citado tratado, sino también de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados, e incluso, en contra de nuestra Constitución, pues en el aspecto de documentos públicos extranjeros, ya se torna **obsoleto** el contenido del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la materia fiscal, máxime que la aplicación de la normatividad internacional está por encima de ése código, por así establecerlo la propia Constitución, lo cual, se puede observar del comparativo de la normatividad de referencia en el siguiente recuadro, veamos:

<p>CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES</p> <p>DOF 24-02-1943</p> <p>ARTÍCULO 271 (primer párrafo).- Las actuaciones judiciales y promociones deben escribirse en lengua española. Lo que se presente escrito en IDIOMA EXTRANJERO se acompañará de la correspondiente traducción al castellano.</p> <p>[...] Artículo 546.- Para que hagan fe en la República los DOCUMENTOS PÚBLICOS EXTRANJEROS, deberán presentarse legalizados por las autoridades consulares mexicanas competentes conforme a las leyes aplicables... [...]</p>	<p>CONVENCIÓN DE VIENA SOBRE EL DERECHO DE LOS TRATADOS</p> <p>(suscrita 23-05-1969) en vigor 27-01-1980</p> <p>ARTICULO 26.- Pacta sunt servanda TODO TRATADO EN VIGOR OBLIGA A LAS PARTES y debe ser cumplido por ellas de buena fe.</p>	<p>TRATADO DE LIBRE COMERCIO DE AMÉRICA DEL NORTE</p> <p>(vigente 01-01-1994)</p> <p>ARTÍCULO 2206: TEXTOS AUTÉNTICOS</p> <p>Los textos en español, francés e INGLÉS de este Tratado SON IGUALMENTE AUTÉNTICOS</p>	<p>CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS</p> <p>Artículo 1º(reformado 10-06-2011).- 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.</p> <p>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.</p> <p>Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos</p>
---	--	---	---

			<p>humanos, en los términos que establezca la ley. [...] Artículo 133.- Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los Tratados que estén de acuerdo con la misma, <u>celebrados y que se celebren</u> por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, <u>serán la Ley Suprema de toda la Unión.</u></p>
--	--	--	--

En este aspecto, ya se ha pronunciado, tanto la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los Tribunales Colegiados de Circuito, así como la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, estableciendo los siguientes criterios:

“COMERCIO EXTERIOR. EL ARTÍCULO 506 DEL TRATADO DE LIBRE COMERCIO DE AMÉRICA DEL NORTE Y LAS REGLAS 39, 40 Y 41 DE LA RESOLUCIÓN POR LA QUE SE ESTABLECEN LAS DE CARÁCTER GENERAL RELATIVAS A LA APLICACIÓN DE LAS DISPOSICIONES EN MATERIA ADUANERA DE ESE TRATADO, NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA”. (Tesis 2a. LXXVII/2013 (10a.) Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época. Libro XXIII, **Agosto de 2013**. Pág. 1278. Tesis Aislada.

“PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN DE ORIGEN PREVISTO EN EL ARTÍCULO 506 DEL TRATADO DE LIBRE COMERCIO DE AMÉRICA DEL NORTE. NO EXISTE OBLIGACIÓN DE LA AUTORIDAD DEL ESTADO QUE LO LLEVA A CABO DE REALIZAR Y NOTIFICAR LOS ACTOS RELATIVOS TANTO EN SU IDIOMA OFICIAL COMO EN EL DEL ESTADO DONDE EL EXPORTADOR RESIDE”. (Tesis I.7o.A.38 A (10a.), Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época. Libro XI, **Agosto de 2012**. Pág. 1936)

“CERTIFICADO DE ORIGEN, NO REQUIERE DE APOSTILLA”. (Tesis VII-TA-1aS-10, Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia

Fiscal y Administrativa, aprobada en sesión de 30 de enero de 2014, R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año IV. No. 32. **Marzo 2014**. p. 844)

“FACTURAS COMERCIALES EXPEDIDAS EN EL EXTRANJERO. NO REQUIEREN APOSTILLARSE PARA QUE PUEDAN SER VALORADAS POR LA AUTORIDAD FISCAL”. (Tesis: I.1o.A.78 A (10a.) del Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.- Época: Décima Época.- Registro: 2007702.- Publicación: viernes **17 de octubre de 2014** 12:30 h).

Por todo lo anterior, podemos darnos cuenta que angustiosamente el Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN) vigente a partir del 01 de enero de 1994, está siendo inobservado, en perjuicio de las operaciones en materia de comercio exterior que se realizan en esta frontera y más aún como en el ejemplo señalado en el presente artículo, en perjuicio de las personas que transitan por esta frontera violentando así sus derechos fundamentales (nacionalidad, residencia, libre tránsito, etc.) al no aplicar dicho tratado internacional, que si bien es cierto, no se trata de un instrumento internacional relativo a derechos humanos, lo cierto es, que ante la inobservancia de su artículo 201 en relación con el Anexo 201.1, viola en perjuicio de las personas (extranjeras o residentes legales de los países contratantes) los artículos 1º, 20 y 22 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos o Pacto de San José.



COMPULSAS DE DOCUMENTOS DE PROVEEDORES EN VISITA DOMICILIARIA, LA CARGA DE LA PRUEBA DE LAS OMISIONES PESA SOBRE LA AUTORIDAD



Lic. Luis Alberto Sánchez Pérez

COMPULSAS DE DOCUMENTOS DE PROVEEDORES EN VISITA DOMICILIARIA, LA CARGA DE LA PRUEBA DE LAS OMISIONES PESA SOBRE LA AUTORIDAD.

Lic. Luis Alberto Sánchez Pérez

Sabemos bien que todo acto de autoridad debe estar debidamente fundado y motivado al amparo de lo establecido en la parte dogmática del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y por lo segundo, que también deben señalarse con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa.

Esto es, que cuando el precepto en comento previene que nadie puede ser molestado en su persona, propiedades o derechos sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a todas las autoridades que apeguen sus actos a la ley, expresando que ley se trata y los preceptos de ella que sirvan de apoyo al mandamiento relativo

Ahora bien, la exigencia de fundar legalmente todo acto de molestia impone a las autoridades diversas obligaciones, que se traducen en las siguientes condiciones:

1. En que el órgano del Estado del que tal acto provenga, este investido con facultades expresamente consignadas en la norma jurídica (Constitución, ley y reglamento) para emitirlo;
2. En que el propio acto se prevea en dicha norma;

3. En que su sentido y alcance se ajusten a las disposiciones normativas que lo rijan;
4. En que el citado acto se contenga o derive de un mandamiento escrito, en cuyo texto se expresen los preceptos específicos que lo apoyen.

El criterio de la Suprema Corte ha corroborado las mencionadas condiciones, según se advierte de las distintas ejecutorias que su Segunda Sala ha dictado, y cuya parte conducente me permito transcribir a continuación:

“Cuando el artículo 16 de nuestra Ley Suprema previene que nadie puede ser molestado en su persona, sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a las autoridades no simplemente que se apeguen, según criterio escondido en las conciencias de ellas, a una ley, sin que se conozca de que ley se trata y los preceptos de ella, que sirvan de apoyo al mandamiento relativo de las propias autoridades, pues esto ni remotamente constituiría garantía para el particular. Por lo contrario, **lo que dicho artículo les esta exigiendo es que citen la ley y los preceptos de ella en que se apoyen, ya que se trata de que justifiquen legalmente sus proveídos haciendo ver que no son arbitrarios.** Forma de justificación tanto más necesaria, cuanto que dentro de nuestro régimen constitucional las autoridades no tienen más facultades que las que expresamente les atribuye la ley.”

“El requisito constitucional de legal fundamentación estriba, no en la invocación global de un Código o de un cuerpo de disposiciones legales, puede ser esto así, bastaría que los mandamientos civiles se fundamentaran diciendo `con apoyo en las disposiciones del Código Civil; lo cual evidentemente dejaría al particular en igual desamparo que sin la garantía de fundamentación no existiera, así como expuesto a los desmanes de la potestad pública, al no sujetarse esta al cauce institucional de dicha garantía.”

“El requisito de fundamentación que exige el artículo 16 constitucional, no se satisface con la citación de la ley de la materia, en que se haya apoyado la autoridad responsable, sino que es indispensable, para que el acto pueda reputarse fundado, que precise, en concreto, el precepto legal en que pretenda sustentarse.”

”En un contrasentido considerar que no es necesario que las resoluciones de las autoridades estén expresamente fundadas y motivadas, sino que es suficiente que realicen sus actos de gobierno dentro del marco de la legalidad que tienen

señalada, ya que si la autoridad no indica cuales son los dispositivos legales que a su juicio le conceden la facultad para obraren la forma que lo hace, se coloca a los particulares en la situación de adivinar en que preceptos legales pretendió fundarse, lo que de ninguna manera es el espíritu que informa el artículo 16 constitucional, el cual exige expresamente que las autoridades responsables funden y motiven sus resoluciones.”

Ahora bien en esta tesitura es importante señalar que el artículo 16 Constitucional le confiere a las autoridades diversas facultades para poder emitir actos de molestia en contra de los particulares, pero a su vez estos actos tienen que estar debidamente fundamentados y motivados como ese mismo artículo lo requiere.

Por otra parte el artículo 38 del Código Fiscal de la federación establece la obligación para las autoridades fiscales de fundar y motivar los actos administrativos como a continuación se transcribe:

“**ARTÍCULO 38.-** Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener por lo menos los siguientes requisitos:

...

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

...”

Partiendo de ese punto, si las autoridad fiscal determina un crédito a cargo del causante con base en las compulsas hechas a documentos de terceros, para que se satisfaga la garantía de audiencia de dicho causante no es necesario que se le permita intervenir en las compulsas junto con los auditores, pero tampoco basta que se le den a conocer las actas levantadas por éstos, con los resultados globales de las compulsas, sino que es menester que se le den a conocer también todos y cada uno de los documentos compulsados que sustenta la afirmación de la autoridad, como lo serian por ejemplo las compras efectuadas a un proveedor, pues de lo contrario carecería de elementos plenos para su defensa, lo que resulta violatorio de la garantía de audiencia.

Luego entonces, al no acreditar la autoridad, la existencia de los documentos compulsados, con base en los cuales se acrediten las operaciones de compras a la empresa proveedora, es incuestionable que no acredita la debida fundamentación y motivación de la resolución impugnada, lo que actualiza la causal de ilegalidad prevista en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Cabe precisar el alcance de la compulsas, es decir, la naturaleza de la misma como lo ha definido la Enciclopedia Jurídica de la Universidad Autónoma de México en su segunda edición, Editorial Porrúa, en su página 327 y 328 al tenor de lo siguiente:

COMPULSA. I. Copia, trasunto o traslado de algún escrito o instrumento judicial debidamente cotejado con su original. Acto por el cual un notario público revisa determinados documentos que deban registrarse o ser insertas en su protocolo.

COMPULSA FISCAL.- Es el medio por el cual las autoridades fiscales ejercen sus facultades de investigación mediante la solicitud a cualquier tercero, de informes o datos o la exhibición de su propia contabilidad o cualquier documentos a efecto de cotejarlos con los proporcionados por el contribuyente y verificar la situación fiscal de este. Así, mediante la compulsas fiscal se comparan, confrontan, cotejan los datos aportados por cualquier tercero que tenga relación de negocios con el con el contribuyente, con el objeto de decretar irregularidades e incongruencias en el estado contable fiscal de este.

La Autoridad al liquidar créditos fiscales en perjuicio del contribuyente lo haría de manera ilegal si no se le dan a conocer de manera fehaciente las supuestas compras que dice la Autoridad que se realizaron, es decir ello mediante una relación global y no meramente con compulsas lo cual se aduce ilegal, puesto que al no correrle traslado de los mismos lo deja en estado de indefensión, haciendo nugatorio su derecho de tener a *prima facie* los documentos compulsados, es decir cotejados con su original como se ha hecho saber en líneas precedentes, en ese libelo, los hechos y omisiones que asentase la autoridad en actas no estarían fundados y motivados, y por lo tanto determinados de manera ilegal.

Resultarían pues ilegales los hechos asentados por la autoridad así como todo el procedimiento de fiscalización toda vez que en ningún momento se le dan a conocer al contribuyente los documentos con los cuales se compruebe de manera fehaciente la supuestas compras que dice la autoridad que se realizaron, así mismo resultarían ilegales las conclusiones a las cuales llegaría la autoridad es decir, el querer determinar impuestos omitidos por supuestas compras ya que la autoridad las pretende determinar en base a una supuesta compulsas que nunca fue llevada a cabo, en virtud de que nunca fueron revisados y compulsados documentos que formen parte de la contabilidad del contribuyente compulsado lo cual no da certeza ni veracidad de los datos obtenidos a través de los oficios enviados por la autoridad al tercero revisado ni tampoco da certeza en lo absoluto, el listado que envía el tercero revisado a las autoridades ya que estos son documentos privados y que en realidad dicha información nunca fue compulsada con documentos contables del contribuyente tercero revisado, dejando la autoridad en un estado total de incertidumbre jurídica al causante por no contar con elementos plenos para la defensa.

De la misma manera si el contribuyente niega lisa y llanamente en términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación haber efectuado "las compras a que se refieren las compulsas de documentos de proveedores y de que existan los documentos que las amparan, la carga de la prueba de las omisiones pesa sobre la autoridad y resultan insuficientes para demostrarlas, las actas de auditoría donde simplemente se hace constar que los proveedores informaron de la existencia de compras por parte del causante, pues si bien es cierto, la compulsas tiene por objeto permitir a las autoridades la vigilancia eficaz del cumplimiento de las disposiciones fiscales por parte de los contribuyentes, también lo es que, con relación al valor probatorio que se debe otorgar a los informes que las autoridades hacendarias reciben de terceros, es necesario establecer si la autoridad funda su resolución en datos obtenidos de terceros en un procedimiento de investigación del cual no tuvo conocimiento el particular, y emite su resolución con base en tales datos, pero sin darlos a conocer al particular, resulta claro que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, si el particular niega lisa y llanamente

los hechos que motivan la resolución de la autoridad, la carga de la prueba corresponde a ésta, quien deberá demostrar que tales hechos se fundan efectivamente en datos fehacientes obtenidos de la investigación realizada.

En conclusión podemos observar que la autoridad al no aportar medio probatorio alguno que desvirtuara dicha negativa con relación a los hechos asentados en las actas de visita domiciliaria, la que por constituir un hecho que el contribuyente imputa de manera precisa a la autoridad se tiene como cierto, en términos de lo dispuesto por el artículo 19 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, pues ante la negativa del actor, la autoridad demandada se encontraba obligada a aportar los documentos compulsados a que se refiere dicha relación global.

Tesis relativas aplicables:

COMPULSAS O INFORMES DE TERCEROS, VALOR PROBATORIO DE LOS. ARTICULO 83, FRACCION 111, DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, VIGENTE EN EL AÑO DE 1977. El artículo 83, fracción 111, del Código Fiscal de la Federación en vigor en el año de 1977, otorgaba a las autoridades fiscales la facultad de realizar lo que se ha llamado "compulsas de terceros"; facultad que como lo indica el encabezado de ese artículo tiene por objeto permitir a las autoridades la vigilancia eficaz del cumplimiento de las disposiciones fiscales por parte de los contribuyentes. Respecto del valor probatorio que se debe otorgar a los informes que las autoridades hacendarias reciben de terceros, es necesario establecer dos situaciones: la. Si la autoridad funda su resolución en datos obtenidos de terceros en un procedimiento de investigación del cual no tuvo conocimiento el particular, y emite su resolución con base en tales datos, pero sin darlos a conocer al particular, resulta claro que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 89 del Código Fiscal de la Federación si el particular niega lisa y llanamente los hechos que motivan la resolución de la autoridad, la carga de la prueba corresponde a ésta, quien deberá demostrar que tales hechos se fundan efectivamente en datos fehacientes obtenidos de la investigación realizada. 2a. Situación contraria es la que se da cuando la autoridad fiscal realiza un procedimiento de investigación de un particular auxiliándose de datos obtenidos por medios de compulsas a terceros, y le permite al particular conocer los datos que ha obtenido por ese medio, e incluso los pone en su conocimiento de una forma pormenorizada, de tal manera que tenga oportunidad de defenderse y desvirtuarlos, pues en este caso la obligación de probar en contra de los informes proporcionados por terceros corresponde al particular.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 1069/80. Ramón Mateos Pérez. 9 de julio de 1981. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David

Góngora Pimentel."

Séptima Época. Registro: 250525. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Tesis Aislada. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. 151-156 Sexta Parte. Materia(s): Administrativa. Tesis: Página: 51

COMPULSAS A DOCUMENTOS DE TERCERO. Si las autoridades fiscales determinan un crédito a cargo del causante con base en las compulsas hechas a documentos de terceros, para que se satisfaga la garantía de audiencia de dicho causante no es necesario que se le permita intervenir en las compulsas junto con los auditores, pero tampoco basta que se le den a conocer las actas levantadas por éstos, con los resultados globales de las compulsas, sino que es menester que se le den a conocer también todos y cada uno de los documentos compulsados, pues de lo contrario carecería de elementos plenos para su defensa, la que tendría que hacer un tanto a ciegas, lo que resulta violatorio de la garantía de audiencia prevista en el artículo 14 constitucional.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 187/76. Distribuidora Corpomex, S.A. 13 de Septiembre de 1977. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo Guzmán Orozco."

Séptima Época. Registro: 252704. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Tesis Aislada. Fuente: Semanario Judicial de la Federación 103-108 Sexta Parte. Materia(s): Administrativa Tesis: Página: 66

COMPULSAS DE DOCUMENTOS DE PROVEEDORES QUE SON OBJETADAS. SU VALOR PROBATORIO. Cuando el causante niega lisa y llanamente haber omitido registrar ingresos; así como haber efectuado las compras a que se refieren las compulsas de' documentos de proveedores, cuyo valor objeta expresamente por ser documentos privados provenientes de terceros, no ratificados, la carga de la prueba de las omisiones pesa sobre la autoridad y resultan insuficientes para demostrarlas, las actas de auditoría donde simplemente se hace constar que los proveedores informaron de la existencia de compras por parte del causante.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 722/75. Supertienda Monterrey, S.R.L. 15 de enero de 1976. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Castro Reyes.

Séptima Época, Sexta Parte:

Volumen 80, página 22. Amparo directo 395/75. Víveres de Chiapas, S.A. 14 de agosto de 1975. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Castro Reyes.

Volumen 90, página 99. Amparo directo 765/74. Enrique Hernández Rodríguez. 23 de enero de 1975. Unanimidad de votos. La publicación no menciona el nombre del ponente."

Séptima Época. Registro: 254023. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Tesis Aislada. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. 85 Sexta Parte. Materia(s): Común. Tesis: Página: 25.



OPCIÓN LEGAL FISCAL A TRAVÉS DE DISMINUCIÓN DE LA TASA IMPOSITIVA POR USO DE LA FIGURA DE ASIMILADOS A SUELDOS, SU FISCALIZACIÓN E IMPUGNACIÓN



Lic. Francisco Javier Sánchez Pérez

OPCIÓN LEGAL FISCAL A TRAVÉS DE DISMINUCIÓN DE LA TASA IMPOSITIVA POR USO DE LA FIGURA DE ASIMILADOS A SUELDOS, SU FISCALIZACIÓN E IMPUGNACIÓN.

Lic. Francisco Javier Sánchez Pérez

El presente artículo deriva de una debida planeación fiscal y defensa en contra del Fisco Federal, a través de la cual el lector podrá ir dándose cuenta de una manera sencilla y eficaz de la forma en la cual se debe de ir elaborando una debida planeación fiscal para obtener un resultado favorable en una sentencia ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

De igual forma se pretende que quien no tenga experiencia de haber llevado un procedimiento ante los Tribunales Fiscales Federales e implemente actualmente planeaciones fiscales u opciones legales fiscales cuente con las herramientas y razonamientos lógicos jurídicos y tenga conocimiento de los alcances de las autoridades fiscales en una revisión fiscal por lo tanto no se pretende dar solo la parte teórica respecto del tema sino por el contrario la combinación de la practica y la teoría lo cual hace eficiente toda defensa y argumentación jurídica para llegar a un final feliz.

El caso en particular a tratar es decir el de la planeación fiscal u opción legal fiscal es el de obtener una tasa preferencial del Impuesto Sobre la Renta a través del uso de múltiples personas físicas que solicitan ser asimilados a salarios a una persona moral (en lugar de usar la figura jurídica de retiro de dividendo de socios o accionistas o reembolso de capital) y con ello poder retirar diversas cantidades de dinero en cuantías más bajas por cada uno de ellos que si solo las retirara el socio o accionista de la sociedad de forma acumulada.

En palabras más claras se da el caso de que diversos asesores fiscales en ocasiones recomiendan a sus clientes que en lugar de que retire el socio o accionista la utilidad, lo hagan a través de diversas personas ajenas a la empresa y en cantidades lo mayormente fraccionadas entre varias de ellas para con ello al

momento de aplicar la tasa del Impuesto Sobre la Renta y al ser estos asimilados a sueldos, le sea aplicable la tasa más baja posible.

Sin embargo en algunas ocasiones el asesor fiscal no advierte al momento de aconsejar, hacia donde quiere que esos capitales lleguen y sin más ni menos recomiendan que como el dinero lo quieren colocar en una cuenta del socio accionista, pues recomiendan que los asimilados a sueldos una vez recibido el cheque lo endosen al socio accionista y este lo deposite luego en su cuenta bancaria.

Luego entonces el dinero que salió de la sociedad termina en manos del socio lo cual habrá que tener cuidado ya que la planeación (por la práctica que tengo cuando he realizado auditorías legales fiscales) es que se deja a la mitad es decir no se le da todo el seguimiento estrictamente necesario hasta su final es decir a llegar a contar con los documentos contables y legales para justificar ese ingreso a la persona física (socio accionista) lo cual en la mayoría de los actos de fiscalización pudiera ser considerado como ingreso por el cual se debió de haber pagado un impuesto al no haber podido justificar su ingreso como exento.

Ahora bien supongamos que se implementó la planeación fiscal u opción legal fiscal aquí comentada a una determinada empresa y partamos como siempre lo recomiendo del supuesto de que llega la auditoría fiscal y que el asesor fiscal se encuentra totalmente seguro de que el Fisco no le podrá determinar Impuestos omitidos en razón de creer que tiene todo justificado y fundamentado, sin embargo procederé a dar la argumentación dada en auditoria por la autoridad luego la postura de nosotros con la cual se obtuvo sentencia favorable para el contribuyente, concluyendo con razonamientos y argumentaciones respecto de la simulación en materia fiscal y su aplicación, y como poder proteger de mejor manera y de forma preventiva a los contribuyentes.

En este caso la Autoridad Fiscalizadora pretendió no tomar como deducible el gasto realizado por la persona moral, es decir por lo pagos realizados a los asimilados

a sueldos porque en su interpretación de la norma debía realizarse dicho pago con cheque que contenga la leyenda “para abono a cuenta del beneficiario”.

De igual forma la Autoridad debatió sobre la simulación ya que en la auditoria el SAT pretendió dar el carácter de dividendos repartidos a las cantidades declaradas como deducibles por concepto de gasto y entregadas a los asimilados, ya que con la astucia que últimamente caracteriza al Fisco Federal solicito a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores le hiciera el favor de enviarle copia de los cheque expedidos por la persona moral tanto por la parte frontal como la parte de atrás del cheque, con lo cual se percató repito con mucha astucia que todos esos cheques fueron endosados a favor de un socio accionista de la sociedad en cuestión.

Luego entonces se pretendió con toda la alevosía y ventaja que caracteriza al SAT determinar que ese acto se trataba de una simulación en contra del Fisco Federal y por lo tanto decidió convertirlo a utilidad presunta de la empresa y dividendo ficto por los cuales debió enterar impuestos.

Sin embargo la Autoridad como siempre, pretendió ver cosas donde no las hay con ese razonamiento no muy lógico y sin aplicación de las instituciones del derecho en su totalidad así como sus principios, los cuales siempre habrá que aplicarlos en lo posible a favor del contribuyente tal como se expone más adelante con argumentos legales y contundentes realizados en la Defensa Fiscal:

Resulta del todo ilegal los argumentos hechos por la autoridad ya que se basa en la incorrecta aplicación del artículo 31 fracción tercera de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, pues según la autoridad la cantidad de \$_____ M.N. no es deducible por no haber sido entregada en cheques nominativos con la expresión “para abono en cuenta del beneficiario”, requisito indispensable según la autoridad para que sea deducible, sin embargo, como se puede apreciar del texto literal del artículo 31 fracción III de la ley del impuesto Sobre la Renta, cuando los cheques son

expedidos por pago a la prestación de un servicio personal subordinado no será necesario que cumpla con los requisitos establecidos en la misma fracción.

Artículo 31. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

...

III. Estar amparadas con documentación que reúna los requisitos de las disposiciones fiscales y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00 se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria, **excepto cuando dichos pagos se hagan por la prestación de un servicio personal subordinado.**

(Lo subrayado y resaltado es nuestro)

Ahora bien, como consta en acta parcial de fecha _____, mi representada proporcionó la documentación necesaria a efecto de poder confirmar que los pagos efectuados a las CC. _____ (Personas Físicas Asimiladas a Sueldos) se consideran como honorarios asimilados a salarios, de acuerdo a la fracción V del artículo 110 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el cual señala:

Artículo 110. Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral. Para los efectos de este impuesto, se asimilan a estos ingresos los siguientes:

...

V. Los honorarios que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales a las que presten servicios personales independientes, cuando comuniquen por escrito al prestatario que optan por pagar el impuesto en los términos de este Capítulo.

En relación con los artículos anteriores podemos deducir que las cantidades otorgadas a las CC. _____ (Personas Físicas Asimiladas a Sueldos) efectuadas por medio de cheques, **no era indispensable la inserción de la leyenda “ para abono en cuenta del beneficiario”, para que sea deducible en los términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta,** toda vez que de acuerdo a lo establecido en el artículo 31 Fracción III de esta ley antes mencionado, cuando los pagos se hagan por

la prestación de un servicio personal subordinado, no tendrán que cumplir con los requisitos fiscales establecidos en dicho artículo a efecto de ser considerados como deducibles.

Ahora bien, en relación con la afirmación que hace la autoridad acerca de que al no haber sido cobrados los cheques por las personas a quienes fueron expedidos, sino por el C. _____ (Socio Accionista) por medio de endoso, configurando con esto según la autoridad una posible simulación, es de todo falsa, pues como la misma autoridad puede percatarse con los **contratos de prestación de servicios y con los contratos de mutuo y donación presentados en su debido tiempo**, las CC. _____ (Personas Físicas Asimiladas a Sueldos) realizaban labores para la empresa, hecho por el cual recibían los honorarios, sin embargo, **el hecho de que endosaran los cheques al C. _____ (Socio Accionista) se debe a contratos realizados con el señor como persona física ajena a la empresa y no en su carácter de administrador único o socio accionista.**

En el mismo contexto, la autoridad pretende configurar erróneamente dicho acto dentro de una simulación, a lo que el código civil federal la define como a continuación se demuestra:

“Artículo 2180.- Es simulado el acto en que las partes declaran o confiesan falsamente lo que en realidad no ha pasado o no se ha convenido entre ellas.”

Conforme al artículo citado la simulación se entiende como el acto en que las partes declaran o confiesan falsamente lo que en realidad no ha pasado o no se ha convenido entre ellas, por lo que la autoridad al pretender imputar a mi representada un crédito fiscal por un supuesto acto simulado lo hace erróneamente, sin justificación, sin motivación y sin fundamentación alguna, por lo que su resolución deviene de ilegal.

En el caso en concreto, mi representada aportó las pruebas fehacientes y contundentes de la realización de los actos encaminados a justificar los hechos de hecho y de derecho, actos existentes y perfeccionados mediante la exteriorización de la voluntad de las partes, **como lo son los contratos de servicios profesionales mismos que se aportaron y se ofrecieron como prueba y que en ningún momento han manifestado lo contrario, actos que dentro de los marcos legales justifican lo argumentado por mi representada al momento y desvirtúan lo engañosa y falsamente alegado por las autoridades demandadas.**

Aunado a lo anterior, podrá cerciorarse que la autoridad debió ajustarse únicamente a hechos propios de la visita y no a hechos de terceros como lo es el de la persona física _____(nombre del socio accionista), quien por su propio derecho celebró dichos contratos y recibió dichos endosos y no lo hizo en nombre y representación de la persona moral como maliciosamente lo pretende hacer ver la autoridad hacendaria, por lo que no debe considerarse los hechos con terceros pues no se encuentran justificados, motivados y fundamentados dentro de la visita domiciliaria.

Refuerza mis argumentos la siguiente tesis:

SIMULACION, PRUEBA DE LA, MEDIANTE PRESUNCIONES. La simulación de un acto jurídico, conforme a la definición del tratadista Francisco Ferrara en su obra "La Simulación de los Negocios Jurídicos", consiste en la declaración de un contenido de voluntad no real, emitida conscientemente y de acuerdo entre las partes, para producir la apariencia de un acto que no existe o es distinto de aquél que realmente se llevó a cabo. Por ello, ante la falta de elementos de convicción precisos, o sea de prueba directa, por regla general la simulación es refractaria a este tipo de prueba, de manera que, para su demostración tiene capital importancia la prueba de presunciones.

3a.

Amparo directo 5192/82. Felicitas Corona. 14 de abril de 1983. Unanimidad de 4 votos. Ponente: J. Ramón Palacios Vargas.

Séptima Epoca, Cuarta Parte:

Volúmenes 151-156, Pág. 286. Amparo directo 6421/80. Francisco López Rodelo. 2 de julio de 1981. 5 votos. Ponente: Gloria León Orantes.

Sexta Epoca, Cuarta Parte:

Volumen LV, Pág. 56. Amparo directo 5954/59/2a. Ignacio Hernández de Cortés y coag. 10 de enero de 1962. Unanimidad de 4 votos. Ponente: Mariano Azuela.

Instancia: Tercera Sala. **Fuente:** Semanario Judicial de la Federación, Séptima Epoca. Volumen 169-174 Cuarta Parte. Pág. 171. **Tesis Aislada.**

Ahora bien el calificar dichos contratos de validos o inválidos es competencia de un juez civil, no de las autoridades administrativas, y por mayoría de razón, la facultad de confirmar la legalidad o declarar que un acto o un contrato es simulado, es función exclusiva de un juez civil, conforme al Código Civil Federal.

De igual forma la autoridad argumento que la donación no puede comprender hechos futuros, mas sin embargo, **la donación es perfecta desde el momento en que el donatario la acepta y hace saber la aceptación al donador** situación que sucedió en especie y que se puede comprobar mediante contratos de donación en donde la cláusula segunda del mismo el Señor _____(nombre del socio accionista), da por recibido y aceptada en calidad de donación.

El artículo 2340 del Código Civil Federal estipula y respalda mi argumento conforme a lo siguiente:

“Artículo 2340.- La donación es perfecta desde que el donatario la acepta y hace saber la aceptación al donador.”

El mismo Código Civil en cita nos establece que las donaciones no pueden revocarse sino en los casos declarados en la ley, en este caso el contrato de donación se llevó a cabo, se perfecciono y por lo tanto no puede ser revocado mediante un caso declarado en ley y ante los tribunales correspondientes y a petición de parte afectada o que haya intervenido en el mismo como se demuestra a continuación:

“Artículo 2338.- Las donaciones sólo pueden tener lugar entre vivos y no pueden revocarse sino en los casos declarados en la ley.”

Ahora bien hay que tomar en cuenta que el contrato de donación celebrado se llevó a cabo en términos de un acontecimiento incierto, en este caso nos referimos a las comisiones por las ventas por lo que fue fijado de conformidad con lo establecido con el Código Civil Federal que a la letra dice:

“Artículo 2335.- Pura es la donación que se otorga en términos absolutos, y condicional la que depende de algún acontecimiento incierto.”

Por lo anterior esa H. Sala podrá darse cuenta que si bien la autoridad pretende desvirtuar el contrato de donación con los argumentos de que no puede comprender hechos futuros, **el mismo código nos permite condicionar los contratos de donación a algún acontecimiento incierto al cual nos referimos a las comisiones por ventas, por lo que es factible y procedente tomar en cuenta como un contrato perfeccionado desde su aceptación y valido conforme a las leyes vigentes establecidas y el cual no puede ser declarado nulo ni revocarse sino mediante un juez civil, conforme al Código Civil Federal y por los casos declarados en ley, por lo que son irrelevantes los cuestionamiento que hace la autoridad sobre la validez de dichos actos.**

De la misma forma al momento en que la autoridad señala que la cantidad de \$_____ M.N. al no ser considerada como deducible encuadra en lo establecido por la fracción tercera del artículo 165 de la ley del Impuesto Sobre la Renta considerando dicha cantidad como dividendos o utilidades distribuidas por beneficiar a uno de los socios, es de todo incorrecta en virtud de que cómo se ha explicado en párrafos anteriores dicha cantidad, sí es deducible según lo establecido por el artículo 31 fracción III relacionado con el artículo 110 fracción V de la misma ley, además de que dichas cantidades no fueron obtenidas por la persona física (socio accionista) por la sociedad sino por un tercero ajeno a la persona moral luego entonces como puede ser eso un dividendo ficto, en este tenor se demuestra la ilegalidad con que actúa la autoridad.

Ahora bien aquí están algunos Extractos de la Sentencia:

Abordando el fondo de la controversia, y analizadas que son minuciosamente las razones, los argumentos y los fundamentos que elige la autoridad demandada para defender la validez de los actos impugnados en su contestación de demanda, descansa en las siguientes premisas:

- 1.- Existen diversos cheques para pagar a las señoras _____ y _____ (nombres de los asimilados a sueldos).
- 2.- Los cheques fueron endosados a favor de _____ (Administrador Único y Socio).
- 3.- Los cheques fueron cobrados por _____ (Administrador Único y Socio).
- 4.- _____ es el Administrador General Único de la moral actora.
- 5.- La moral actora obtuvo un beneficio con el cobro de los cheques, en lugar de una erogación.

Es evidente que la argumentación que utiliza la demandada para sostener la validez del acto impugnado es falaz, puesto que se basa en premisas por contener un error en el razonamiento utilizado, puesto que si bien es cierto que los cuatro primeros argumentos son verdaderos, es inexacto que se deba arribar a la conclusión de que la persona moral obtuvo un beneficio con el cobro de los cheques en lugar de una erogación.

Ahora bien, analizado el oficio determinante, se tiene que la autoridad al momento de emitir su oficio determinante de la situación fiscal de la contribuyente visitada, utiliza la misma argumentación que la vertida al contestar la demanda, pero llegando a una conclusión diferente, sosteniendo las siguientes premisas:

- 1.- Existen diversos cheques para pagar a las señoras _____(asimilados a sueldos).
- 2.- Los cheques fueron endosados a favor de _____ (Socio Accionista).

- 3.- Los cheques fueron cobrados por _____ (Socio Accionista).
- 4.- _____ es socio mayoritario de la moral actora y representa como apoderado a la otra socia.
- 5.- Los cheques no fueron cobrados por las beneficiarías que prestaron el servicio (Asimilados a Sueldos) sino que fueron cobrados por ____ (Socio Accionista) en su carácter de Administrador General Único de la moral actora.
- 6.- Que _____ (Socio Accionista) se benefició con el cobro de los cheques y que por tanto se consideran dividendos o utilidades distribuibles conforme a la fracción III del numeral 165 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Es una afirmación inexacta, por demás dogmática y subjetiva que por el simple hecho que quien haya acudido a la sucursal bancaria a hacer efectivo un cheque por ello sea quien se haya beneficiado y cobrado efectivamente a la moral. Puesto que los cheques como títulos de crédito por su naturaleza tienen circulación. Recuérdese el numeral 5 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito que precisa: *Son títulos de crédito, los documentos necesarios para ejercitar el derecho literal que en ellos se consigna; A su vez el numeral 21 de la misma ley, establece que: Los títulos de crédito podrán ser, según la forma de su circulación, nominativos o al portador; Explicando el arábigo 23 que: Son títulos nominativos, los expedidos a favor de una persona cuyo nombre se consigna en el texto mismo del documento; Y finalmente el artículo 26 regula que: Los títulos nominativos serán trasmisibles por endoso y entrega del título mismo, sin perjuicio de que puedan transmitirse por cualquier otro medio legal.* De lo anterior se tiene que los cheques como títulos de crédito pueden ser nominativos y trasmisibles por endoso. Resulta una total ilegalidad que la autoridad liquidadora pretenda aplicar el numeral 32 de la Ley de Títulos y Operaciones de Crédito **reformado el 1 de febrero de 2008** cuando los actos revisados corresponden al ejercicio fiscal de 2007; de ahí que la fundamentación que la autoridad utiliza para explicar por qué no pueden endosarse en blanco los cheques es incorrecta.

Mas incorrecta aún resulta la motivación de la autoridad demandada al momento

de emitir el oficio determinante del crédito, **puesto que pierde de vista que poco importa si las señoras (Asimilados a Sueldos), hallan endosado sus títulos de crédito, pues de las pólizas de cheques revisadas por la autoridad fiscalizadora se desprende que los recibieron, y con ello aceptaron el pago de sus servicios prestados; lo que haga con su patrimonio el prestador de servicio como bien lo apunta el actor, no incide en la validez o no del pago.** De ahí que poco importe si quien recibió los títulos de crédito tenía derecho o no para recibirlos, y poco debe importar para la revisión fiscal de la empresa contribuyente si quien los recibió por endoso tenía un contrato de donación o mutuo con las personas que le endosaron los títulos de crédito, pues ello corresponde en su caso a la revisión de la persona física que recibió por endoso los títulos de crédito para determinar su situación fiscal, que en nada incide con la moral revisada.

Ahora bien el contenido del numeral 110 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que precisa:

TÍTULO IV DE LAS PERSONAS FÍSICAS DISPOSICIONES GENERALES
CAPÍTULO I

DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN
DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO

Artículo 110. Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral. **Para los efectos de este impuesto, se asimilan a estos ingresos los siguientes:**

- I. Las remuneraciones y demás prestaciones, obtenidas por los funcionarios y trabajadores de la Federación, de las Entidades Federativas y de los Municipios, aun cuando sean por concepto de gastos no sujetos a comprobación, así como los obtenidos por los miembros de las fuerzas armadas.
- II. Los rendimientos y anticipos, que obtengan los miembros de las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que reciban los miembros de sociedades y asociaciones civiles.
- III. Los honorarios a miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, así como los honorarios a administradores, comisarios y

gerentes generales.

IV. Los honorarios a personas que presten servicios preponderantemente a un prestatario, siempre que los mismos se lleven a cabo en las instalaciones de este último. Para los efectos del párrafo anterior, se entiende que una persona presta servicios preponderantemente a un prestatario, cuando los ingresos que hubiera percibido de dicho prestatario en el año de calendario inmediato anterior, representen más del 50% del total de los ingresos obtenidos por los conceptos a que se refiere la fracción II del artículo 120 de esta Ley. Antes de que se efectúe el primer pago de honorarios en el año de calendario de que se trate, las personas a que se refiere esta fracción deberán comunicar por escrito al prestatario en cuyas instalaciones se realice la prestación del servicio, si los ingresos que obtuvieron de dicho prestatario en el año inmediato anterior excedieron del 50% del total de los percibidos en dicho año de calendario por los conceptos a que se refiere la fracción II del artículo 120 de esta Ley. En el caso de que se omita dicha comunicación, el prestatario estará obligado a efectuar las retenciones correspondientes.

V. Los honorarios que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales a las que presten servicios personales independientes, cuando comuniquen por escrito al prestatario que optan por pagar el impuesto en los términos de este Capítulo.

VI. Los ingresos que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales, por las actividades empresariales que realicen, cuando comuniquen por escrito a la persona que efectúe el pago que optan por pagar el impuesto en los términos de este Capítulo.

VII. Los ingresos obtenidos por las personas físicas por ejercer la opción otorgada por el empleador, o una parte relacionada del mismo, para adquirir, incluso mediante suscripción, acciones o títulos valor que representen bienes, sin costo alguno o a un precio menor o igual al de mercado que tengan dichas acciones o títulos valor al momento del ejercicio de la opción, independientemente de que las acciones o títulos valor sean emitidos por el empleador o la parte relacionada del mismo. Se estima que estos ingresos los obtiene en su totalidad quien realiza el trabajo. Para los efectos de este Capítulo, los ingresos en crédito se declararán y se calculará el impuesto que les corresponda hasta el año de calendario en que sean cobrados. No se considerarán ingresos en bienes, los servicios de comedor y de comida proporcionados a los trabajadores ni el uso de bienes que el patrón proporcione a los trabajadores para el desempeño de las actividades propias de éstos siempre que, en este último caso, los mismos estén de acuerdo con la naturaleza del trabajo prestado.

Luego entonces, si la moral contribuyente en la revisión alegó que se trataba de honorarios asimilables a salarios conforme a la fracción V del artículo 110 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, **correspondía a la autoridad fiscalizadora ejercer sus**

facultades de compulsión con los terceros, conforme a la fracción II del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, y constatar que el prestador optó por pagar el impuesto en los términos del Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y no en la forma que procedió, pues como quedó establecido, acudió a una motivación inadecuada por basarse en una argumentación falaz, y una fundamentación equivocada al pretender aplicar disposiciones que aún no estaban vigentes en el periodo fiscal revisado; todo lo anterior, sumado al hecho que, la autoridad pasó por alto que, el legislador cuenta con plena libertad para el establecimiento de contribuciones, situación que le permite, como el impuesto sobre la renta, fijar los requisitos para que los contribuyentes puedan deducir sus gastos autorizados, con el fin de obtener la utilidad fiscal que servirá para el cálculo de la base gravable, toda vez que las deducciones son partidas de orden excepcional que dicho legislador, en uso de su potestad tributaria, estima que influyen en detrimento del patrimonio del contribuyente al obtener los ingresos. En relación con la naturaleza jurídica de las deducciones fiscales, se debe tener presente que el legislador recoge el concepto de renta legal al gravar la utilidad percibida por el contribuyente, **reconociendo que para obtener un cierto ingreso se hace necesario efectuar determinados gastos sin los cuales no sería posible su obtención.** Sin embargo, no todos los gastos o erogaciones que hacen un causante resultan deducibles, sino únicamente los que señala la ley, siempre y cuando el legislador no desconozca los que real y positivamente deban realizarse, ya se trate de gastos de operación, de reconstitución del activo, y otros más cuya naturaleza se relacionan inequívocamente con las necesidades del negocio. De lo expuesto se evidencia que las deducciones fiscales en el impuesto sobre la renta se rigen por los principios de veracidad y demostrabilidad razonables siempre que los citados requisitos respeten los principios constitucionales rectores del Estado Mexicano.

Sirve de apoyo a lo anterior, por el sentido que informa, la jurisprudencia número 17/90 del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en su anterior conformación, publicada en la página setenta y cinco del Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo VI, Primera Parte, julio a diciembre de 1990, que

dice:

CONTRIBUCIONES, OBJETO DE LAS. EL LEGISLADOR TIENE LIBERTAD PARA FIJARLO, SIEMPRE QUE RESPETE LOS REQUISITOS QUE ESTABLECE EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN. Es inexacto que el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, al otorgar al Estado el poder tributario, establezca que el objeto de las contribuciones quede limitado a los ingresos, utilidades o rendimientos de los contribuyentes, pues tan restringida interpretación no tiene sustento en esa norma constitucional, que otorga plena libertad al legislador para elegir el objeto tributario, con tal de que respete los principios de proporcionalidad, equidad y destino.

Lo anterior, pone de manifiesto que el requisito controvertido en los juicios de amparo directo, fue establecido por el legislador con el fin de que pueda verificarse de manera fehaciente que las deducciones declaradas efectivamente hubieran sido realizadas por el contribuyente, de acuerdo con los principios de veracidad y demostrabilidad razonables, porque por medio de las deducciones se reduce la base gravable del sujeto obligado, lo cual afecta los ingresos percibidos por el Estado.

De lo anterior se concluye que si el motivo sustancial para rechazar las deducciones lo fue que los cheques efectivamente entregados y recibido por las prestadoras de servicio, y éstas a su vez los endosaron a terceras personas, quien resultó ser accionista de la moral auditada, es inconcuso que la autoridad fiscalizadora se apartó de los principios de veracidad y demostrabilidad razonables, Al suponer de manera arbitraria que se trataba de una simulación sin comprobarlo, pues no ejercitó sus facultades de compulsas para verificar si efectivamente las prestadoras de servicio habían optado por pagar el impuesto en los términos del Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Conclusión.

Como podemos observar muchas veces nos resulta fácil asesorar a empresas o empresarios partiendo de la base de que la autoridad fiscalizadora no obtendrá toda la información para poder determinar de forma fehaciente contribuciones omitidas, sin embargo al igual que el contribuyente o defensor de este último la autoridad cuenta con diversas herramientas de fiscalización que en un momento dado sin las debidas herramientas legales como lo son los contratos bien elaborados así como los títulos de crédito correspondientes con sus debidos requisitos, y su correcta aplicación en tiempo, modo y lugar, podría traer consecuencias desastrosas para el asesorado, máxime que dichos instrumentos legales antes mencionados son usados en su totalidad como pruebas dentro de la auditoria y dentro del juicio y que al momento de no tenerlos completos o estar mal elaborados o no contar con ellos el Abogado Fiscalista se encuentra un tanto limitado en su defensa y argumentación.

Cabe mencionar que dichas probanzas surten mejor efecto cuando se elaboran en el mismo momento en que realmente suceden los hechos jurídicos y no cuando ya estamos en etapa del ejercicio de las facultades de revisión por parte de las autoridades fiscales o en defensa en su caso.

Por último como asesores fiscales debemos de aprender que a veces es necesario contar con la debida complementación de especialistas en diversas áreas; así como la Contable se complementa con la del Abogado Fiscalista y viceversa la del Abogado Fiscalista se complementa con la del Contador Público, así que en un momento dado no habrá que dudarse en llevar a cabo las alianzas de negocios, saludos y gracias.



SEMBLANZAS DE LOS ENSAYISTAS

Magistrada Mtra. Magda Zulema Mosri Gutiérrez

Académico: Es una profesionista egresada de la Licenciatura en Derecho de la Universidad de Sonora, en donde además de obtener Mención Honorífica, obtuvo el reconocimiento como Mejor Alumno de la Generación. Cuenta con una Maestría en Gestión Pública Aplicada por el Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Monterrey (ITESM). Actualmente cursa el doctorado por investigación en la Universidad Nacional Autónoma de México. Además ha cursado diversos estudios especializados en las materias de Análisis Económico del Derecho (ITAM), Responsabilidad Patrimonial del Estado (ITAM), Técnica Legislativa (ITAM), Mejora Regulatoria (ITAM), Cálculo de Impuestos, Prestaciones de Previsión Social y Crédito al Salario (UNAM y Centro de Estudios Fiscales, A.C.). Ha participado en diversos foros nacionales e internacionales como expositora en seminarios, cursos y congresos en las materias de Tratados Internacionales para evitar la doble Tributación Internacional, Control Difuso de Constitucionalidad y de Convencionalidad en sede administrativa, Responsabilidad Patrimonial del Estado, Derecho a la Información, Acceso a la Información Judicial, Proceso de Formación de Leyes y Técnica Legislativa, así como con los temas de “Modalidades del Juicio Contencioso Administrativo: Juicio Sumario y Juicio en Línea”; así como en diversas materias de Derecho Administrativo. Actualmente, es académica numeraria de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal, A.C., ingresando a la misma con un trabajo intitulado “Control Difuso de Constitucionalidad y de Convencionalidad y su Aplicación en la Materia Fiscal y Administrativa”.

Laboral: Es una profesionista con más de 20 años de experiencia en la Administración Pública. Desde el inicio de sus estudios profesionales, ingresó al campo laboral en la Administración Pública en donde ha desempeñado cargos públicos en los tres poderes del Estado y en los distintos órdenes de gobierno, Federal y Estatal; destacando los siguientes: Actualmente se desempeña como Magistrada de la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, por el periodo de 2012 al 2027. En dicha institución además es Presidenta de la Comisión para la Igualdad de Género y representante del Tribunal ante el Comité de Seguimiento y Evaluación del Pacto para introducir la Perspectiva de Género en los órganos de impartición de justicia en México de la Asociación Mexicana de Impartidores de Justicia A.C. (AMIJ). De octubre de 2009 a diciembre de 2011 desempeñó el cargo de Magistrada de Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, siendo Presidenta de la Segunda Sala Regional del Noroeste I y Coordinadora de Salas de dicha Región. En el año 2009 ejerció el cargo de Diputada Local en la LVIII (quincuagésima octava) Legislatura del Congreso del Estado de Sonora, en donde se desempeñó en los siguientes cargos: Presidenta de la Primera Comisión de Examen Previo y Procedencia Legislativa. Secretaria de la Segunda Comisión de Hacienda. Secretaria de la Comisión de Vigilancia del I.S.A.F. (Instituto Superior de Auditoría y Fiscalización). Secretaria de la Segunda Comisión de

Presupuestos Municipales, concluyendo dicha función pública como integrante de la Mesa Directiva de la Diputación Permanente. En el año 2007 fue Asesora de la Presidencia de la Comisión Ejecutiva de Negociación y Construcción de Acuerdos del Congreso de la Unión (CENCA), de la Ley para la Reforma del Estado y Coordinadora en el tema de Federalismo. De 2007 a 2009 desempeñó el cargo de Titular de la Unidad de Enlace para el Acceso a la Información Pública de la Cámara de Senadores, en donde también desempeñó las funciones de Secretaria Técnica de la Comisión de Garantía para el Acceso y Transparencia de la Información de la Cámara de Senadores. De los años 2003 a 2007 fungió como Coordinadora Ejecutiva de Estudios Legislativos y Reglamentarios del Gobierno del Estado de Sonora, donde además desempeñó las funciones de Titular de la Unidad de Enlace en Materia de Acceso a la Información Pública de la Gubernatura de Sonora; así como los cargos de Coordinadora del Programa Estatal de Mejora Regulatoria en el Gobierno de Sonora, Asesora Jurídico-Fiduciaria y Secretaria Técnica del Fideicomiso Público “Operadora de Proyectos Estratégicos del Estado de Sonora” y Coordinadora en la Comisión de Seguridad Pública de la Comisión Nacional de Gobernadores (CONAGO) de las reformas al marco jurídico federal para la instrumentación del “Sistema Integral de Combate al Crimen Organizado”. De los años 2000 al 2002 desempeñó el cargo de Jefa de Servicios de Asuntos Fiscales del ISSSTE en la Ciudad de México, Distrito Federal. En los años de 1998 y 1999 estuvo como Coordinadora Jurídica Fiduciaria del Fideicomiso Público “Fondo de Desarrollo Económico del Distrito Federal”, en los que además ocupó el cargo de Secretaria Técnica del Órgano de Gobierno en 12 Fideicomisos Públicos del Gobierno del Distrito Federal. Asesora Jurídica de los Asesores Financieros del Gobierno del Estado de Sonora, en los años de 1996 y 1997. Titular del Área Jurídica y Fiduciaria del Fideicomiso “Progreso, Fideicomiso Promotor Urbano de Sonora” de 1994 a 1996.

Magistrado Dr. Alonso Pérez Becerril

Presidente fundador de la Academia de Derecho Fiscal del Estado de Baja California. Actualmente es Magistrado de la Primera Sala Regional del Noroeste I con sede en Tijuana, B.C., del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Doctor en Derecho por la Universidad Nacional Autónoma de México. Licenciado, Especialidades en Derecho Fiscal y Financiero, y Maestro en Derecho por la Universidad Autónoma del Estado de México. Profesor de Posgrado en diversas Universidades del país (actualmente en la Facultad de Derecho del campus Tijuana de la Universidad Autónoma de Baja California). Miembro fundador del Claustro de Doctores en Derecho de la Facultad de Derecho de la UNAM. Miembro de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal. Fue Vicepresidente del Colegio Nacional de Profesores e Investigadores de Derecho Fiscal y Finanzas Públicas. Fue Presidente de la Academia de Derecho Fiscal del Estado de México (1998-2002). Fue Presidente

fundador de la Academia Fiscal de Tamaulipas (2004-2008). Fue Delegado en Naucalpan de la Procuraduría Fiscal del Estado de México. Fue Presidente de la Comisión Fiscal del Centro Patronal del Estado de México (COPARMEX) (1991-1993) y miembro de la Comisión Nacional de Asuntos Tributarios de la COPARMEX (1992-1993). Fue Asesor Fiscal de CANACO Toluca (1994-1996). Fue Asesor Fiscal del Consejo Coordinador Empresarial del Estado de México (1994-1995, 1999). Fue Abogado postulante en materia fiscal (junio 1989-2001). Fue distinguido con la "Venera Abogado Isidro Fabela Alfaro" al Foro que otorga el H. Consejo de Decanos de Atlacomulco, la Escuela de Derecho de Atlacomulco, el Grupo Cultural Mario Colín Sánchez y la Barra de Abogados de Atlacomulco, México, A.C. (julio 2002). Autor de los libros: *Presunciones Tributarias en el Derecho Mexicano*, Editorial Porrúa (2001). *Política e Impuestos (pensamientos)*, Editorial Porrúa (2003). *México Fiscal (reflexiones en torno al sistema fiscal mexicano)*, Editorial Porrúa (2004). *Dictamen Fiscal (análisis jurídico)*, Editorial Porrúa (2005).

Mtro. Jaime Roberto Guerra Pérez

Preparación académica: Licenciatura en Derecho, Universidad Autónoma de Baja California-UABC (1992-1996), cédula Profesional 2763671, promedio de calificaciones 9.21. Especialidad en Impuestos, Centro de Capacitación de Estudios Fiscales y de Finanzas Públicas-CENCAFI (1998-1999), promedio de calificaciones 9.60 (Mención Honorífica). Especialización en Derecho Aduanero, Centro de Capacitación de Estudios Fiscales y de Finanzas Públicas-CENCAFI (2008), Promedio de calificaciones 10. Especialización en Derecho Financiero y Bursátil, Bolsa Mexicana de Valores (2005), Promedio de calificaciones 9.0. Curso de Básico de Formación y Preparación para Secretarios del Poder Judicial de la Federación, Instituto de la Judicatura del Poder Judicial de la Federación (2012), Promedio de calificaciones 9.8 (Reconocimiento por mejor promedio). Maestría en Derecho Corporativo e Internacional, Centro de Enseñanza Técnica y Superior-CETYS (2006-2007) Titulado, Cédula profesional en trámite, Promedio de calificaciones 9.50. Maestría en Contaduría con Énfasis Fiscal, Universidad Autónoma de Baja California-UABC (2003-2004) Titulado, Promedio de calificaciones 9.42. Doctorado en Derecho Constitucional (en proceso) Universidad Autónoma de Baja California- Universidad de Sonora (2012 a la fecha). Diplomado en Derecho Laboral, Centro de Capacitación de Estudios Fiscales y de Finanzas Públicas-CENCAFI (2000-2001). Curso del Nuevo Sistema de Justicia Penal en Baja California, Centro de Capacitación de Estudios Fiscales y de Finanzas Públicas-CENCAFI (2010). Seminario de Derecho Constitucional Tributario en Iberoamérica, Suprema Corte de Justicia de la Nación (2009). Diversos cursos de administración de proyectos, indicadores, liderazgo y gestión por resultados. CETYS, INDETEC y CENCAFI (2007-2010). Experiencia laboral: Procurador Fiscal del Estado (noviembre 2007 a la fecha), Procuraduría Fiscal

del Estado, Secretaría de Planeación y Finanzas del Estado de Baja California. Subprocurador de lo Contencioso (marzo 2006 a noviembre 2007). Subprocurador de Legislación y Consulta (marzo 2002 a marzo 2006). Coordinador Jurídico Estatal en la Dirección de Ingresos del Estado (noviembre 2001 a marzo 2002). Jefe del Departamento Jurídico de la Recaudación de Rentas del Estado en Mexicali Baja California (octubre 1997 a noviembre 2001). Experiencia docente: Catedrático en la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Baja California (Campus Mexicali), en posgrado y en licenciatura en la materia de Legislación Aduanera (2013 a la fecha). Catedrático en la Maestría de Derecho Fiscal en la Universidad Iberoamericana (Campos Tijuana) en la materia de Derecho Procesal Fiscal y Administrativo (2013). Catedrático en la Maestría de Amparo en la Universidad Xochicalco (Campos Mexicali) en la materia de Amparo Fiscal (2013). Catedrático en la Maestría de Derecho Fiscal en la Universidad del Valle de México UVM (Laureate International Universitie) en las materias de Derecho Administrativo y Política Económica y Fiscal, así como en la de Sistema Nacional de Coordinación Fiscal (2011-2012). Maestro titular de la Materia de “Otras Disposiciones Fiscales” en la Especialidad en Impuestos que se imparte en el Centro de Capacitación de Estudios Fiscales y de Finanzas Públicas-CENCAFI (2004 a la fecha). Expositor en diversos cursos, conferencias y ponencias sobre temas fiscales y administrativos, en universidades, congresos y colegios de profesionistas.

Mtro. Iván José Curiel Villaseñor

Es licenciado en Derecho por la Universidad Autónoma de Baja California, cuenta con una Maestría en Derecho con especialidad en Derecho Público por la Universidad Anáhuac México Sur; se ha desempeñado tanto en el ámbito público como en la iniciativa privada, particularmente en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en las Aduanas de la ciudad de Tijuana, Baja California y del Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México, donde, entre otros cargos, se desempeñó como Jefe de los departamentos de Almacenes Fiscalizados y de Control de Trámites y Asuntos Legales. Fue Visitador Adjunto de la Comisión Nacional de los Derechos Humanos, cargo que desempeñó en las Oficinas Regionales de la ciudad de Nogales, Sonora, así como en la de la ciudad de Tijuana, Baja California. Fungió como uno de los abogados de la firma internacional DELOITTE, además de haberse desempeñado como Coordinador de la Maestría en Derecho de la Universidad Iberoamericana, campus Tijuana. Ha sido catedrático en licenciatura y maestría en diversas instituciones de educación superior, impartiendo materias tales como Derecho Fiscal, Derecho Administrativo, Garantías Individuales y Derechos Humanos. Finalmente, ha sido partícipe en diversos foros y conferencias en materia de Derecho Público, además de haber colaborado como columnista en el diario IMPARCIAL del estado de Sonora. En el mes de marzo de 2012 fue designado Delegado Regional del Noroeste

de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, hoy Delegación Baja California, con jurisdicción en esa entidad federativa.

Lic. Juan Diego Beristáin Ávila.

Obtuvo Título y Cédula Profesional como Licenciado en Vista Aduanal, egresado de la Escuela Nacional de Capacitación Aduanera, México D.F. Obtuvo Título y Cédula Profesional como Licenciado en Derecho, egresado de la Universidad Autónoma de Piedras Negras, Coahuila. Analista Especializado, de la Dirección de Política Aduanera, Jefe de Área de Reconocimiento Aduanero, Jefe del Departamento de Operación Aduanera, Subadministrador de Aduana, en las Aduanas de Tijuana B.C. y Piedras Negras, Coahuila. Administrador de la Aduana de Piedras Negras, Coahuila. Dentro de la iniciativa privada, ha ejercido como Asesor de diversas empresas, dedicadas a la actividad de Comercio Exterior, así como Agencias Aduanales, Importadoras, Comercializadoras, Empresas Immex. Igualmente fungió, como Asesor en Comercio Exterior, de la Cámara Nacional de Comercio, Servicios y Turismo, de Piedras Negras, Coahuila. Asimismo se desempeñó, como Sindico en Materia Aduanera y de Comercio Exterior, de la Asociación de Maquiladoras de Exportación, de Piedras Negras, Coahuila. Ejerció como Asesor Operativo, de la Asociación de Agentes Aduanales de Tijuana y Tecate A.C. Dentro de la actividad docente, ha sido catedrático de la Universidad Autónoma de Piedras Negras, Coahuila, del Centro de Estudios Superiores del Noreste en Tijuana B.C. Expositor de diferentes temas relacionados con la Materia Aduanera y el Comercio Exterior, mismos que han sido dirigidos a, Agentes Aduanales, personal de Empresas, Alumnado de las Instituciones mencionadas, a Profesionistas y a Funcionarios Públicos, tanto del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, como del Poder Judicial de la Federación. Funge actualmente como Perito en Materia Aduanera y Comercio Exterior, de la Sala Regional Noroeste I, del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, con sede en Tijuana B.C., que contempla los municipios de Tijuana, Tecate, Mexicali, Rosarito y Ensenada Baja California. Funge actualmente como Perito en Materia Aduanera y Comercio Exterior, del Décimo Quinto Circuito del Poder Judicial de la Federación, que contempla los municipios de Tijuana, Tecate, Mexicali, Rosarito y Ensenada Baja California, así como San Luis Río Colorado Sonora. Secretario de Enlace Legislativo, del Colegio de Abogados Constitucionalistas A.C. Presidente del Colegio de Abogados Constitucionalistas A.C. Funge actualmente como Secretario General, de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal, extensión Baja California. Cursa la Maestría en Derechos Humanos, Constitucional y Amparo, en el Instituto de Estudios Superiores en Derecho Penal, Campus Tijuana B.C. Ejerce actualmente sus profesiones, como Abogado Fiscal Aduanal.

Mtro. Erick Fimbres Ramos

Abogado postulante: en materias fiscal, aduanera, y penal fiscal. Actualmente. Metro Baja Advisers S de RL De CV.- Director Fiscal.- Actualmente. Servicio De Administración Tributaria SAT.- (Secretaria de Hacienda Y CP). Jefe De Departamento.- Administración Regional de Evaluación del Pacífico Norte (Baja California y Baja California Sur). 2010-2013. Catedrático en la Facultad de Derecho UABC a nivel licenciatura (actualmente) derecho constitucional, derecho administrativo, derecho fiscal, derecho aduanero, derecho procesal fiscal y administrativo, catedrático universidad "Humanitas" a nivel posgrado en la maestría en derecho fiscal. Abogado postulante en materias fiscal, aduanera, delitos fiscales, 2002-2009, Congreso de la Unión. Asesor legislativo, Cámara de Diputados. Fracción Priista.- 57 y 58 Legislaturas.- Coordinación de Sonora. INFONAVIT.- Jefe del Área de Fiscalización. (1997-1999). PGR.- AMPF.- 1991-1998. Participaciones: Partido Revolucionario Institucional.- Comité Directivo Estatal.- Coordinador Zona Costa (SGS). Presidente del Comité Directivo Municipal de Playas de Rosarito del Instituto de Capacitación y Desarrollo Político del PRI (ICADEP). Presidente del Comité Ejecutivo Estatal de Ciudadanos en Movimiento BC. (SEP 2012-JUL 2013). Miembro del Colegio de Abogados en Materia Electoral, S.C.- Abogado Electoral del PRI en diversos procesos electorales. Miembro de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal, A.C. expositor y panelista en diversos congresos nacionales de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal, A.C. instructor de la defensa jurídica del voto; despliegue regional en baja california, coordinación de la "Defensa jurídica del voto" del Presidente Electo Lic. Enrique Peña Nieto.

Magistrado Alberto Loaiza Martínez

Formación académica: Cursó la Licenciatura en Derecho en la Universidad Autónoma de Baja California, campus Tijuana, del año 1977 a 1981. Cursó en el Instituto de Capacitación del Poder Judicial Federal la Especialización en Amparo, en el año 1991. Especialidad Fiscal, en la Facultad de Contabilidad y Administración de la Universidad Autónoma de Baja California del año 1993 a 1994. Diplomado en Derecho Administrativo Fiscal, impartido en la Universidad Autónoma de Baja California en la Facultad de Derecho campus Tijuana en el año de 1994. Diplomado para desempeño de la Función Judicial, impartido en la Universidad Autónoma de Baja California en la Facultad de Derecho campus Mexicali en el año de 1997.

Maestría en Derecho Universidad en la Universidad Autónoma de Baja California campus Mexicali.

Trayectoria personal: Fue abogado postulante en el periodo de 1981 a 1989. Juez de Paz Civil en el Poder Judicial del Estado en el periodo de 1989 a 1991. Asesor Jurídico del XIV Ayuntamiento de Tijuana en el periodo de 1992 a 1993. Jefe de Departamento de Trámites y Asuntos Legales de la Aduana Fronteriza de Tijuana en el periodo de 1994 a 1996. Magistrado Numerario del Tribunal Contencioso Administrativo del Estado dentro del periodo de 1996 a 2002. Profesor Universitario de la Universidad Autónoma de Baja California en la Facultad de Derecho en el periodo de 2002 a 2004. Abogado Postulante de 2004 a 2004. Magistrado Numerario del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado desde el año 2004 a la actualidad.

Lic. Fabián Octavio de la Torre de Stéfano

Escolaridad: Licenciado en Derecho por la Universidad Intercontinental con estudios en Contabilidad e Historia. Experiencia en el tema a impartir: Se desempeñó en diversos puestos en la Administración General de Aduanas (S.A.T.). actualmente es Socio de TLC Asociados, Presidente del Capítulo Noroeste de la Confederación de Operadores Económicos Autorizados de Latinoamérica, España y el Caribe (COEALAC), Síndico del Contribuyente ante el Servicio de Administración Tributaria por la Asociación de la Industria Maquiladora y de Exportación de Tijuana (INDEX), es Asesor y Abogado de la Asociación de Agentes Aduanales de Tijuana y Tecate (A.A.A.T. y T.), Brinda soporte jurídico al Consejo Nacional de la Industria Maquiladora y de Exportación (INDEX), también se encuentra acreditado como Cabildero ante LXII Legislatura de la Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, considerado como uno de los principales asesores en comercio exterior por la revista "Expansión" y "Asesor del año 2014" por la Revista especializada en Comercio Exterior "Estrategia Aduanera". Historial de cursos impartidos en el tema solicitado (incluir compañías, fechas, y teléfonos de referencia): Tijuana, Baja California, Noviembre 2012 Anfitrión del Primer Seminario NEEC/C-TPAT organizado por el SAT. Ciudad Juárez, Chihuahua, Julio 2013 Panelista en el 2do Seminario NEEC/C-TPAT organizado por el SAT. Madrid, España Abril 2014 Participación como representante de COEALAC en el Foro del Segundo Congreso Global de OEA organizado por la OMA en el cual asistieron representantes de 95 países y más de 800 personas del sector público y privado. Madrid, España Abril 2014 Conferencista en la Primera Asamblea Internacional, Confederación de Operadores Económicos Autorizados de

Latinoamérica, España y el Caribe. TLC Asociados, acompañó a más de 40 empresas para lograr su certificación de NEEC.

Mtro. Ricardo Méndez Castro

Ricardo Méndez Castro es Licenciado en Comercio Exterior y Aduanas por el Tecnológico de Baja California Universidad, campus Tijuana. Además, es Maestro en Derecho con especialización en Derecho Fiscal en la Universidad Iberoamericana, campus Tijuana. Adicionalmente, cursa el Diplomado en Formación Integral Aduanera y de Comercio Exterior, impartido por el Grupo Isselin Cardona y el Diplomado en Administración de Comercio Exterior y Negocios Internacionales, impartido por la Universidad Autónoma de Baja California. El autor ha trabajado en empresas relacionadas con servicios al comercio exterior, y en la industria maquiladora. Actualmente desempeña el puesto de asesor en materia de comercio exterior en la Agencia Aduanal Troncoso. También ha sido catedrático en la Licenciatura de Comercio Exterior y Aduanas en la Universidad Centro de Estudios Superiores del Noroeste (CESUN), Centro Universitario de Tijuana (CUT), Tecnológico de Baja California Universidad, Universidad Iberoamericana, Universidad Tecnológica de Tijuana (UTT), ubicadas en Tijuana. Adicionalmente, es articulista de temas aduaneros y de comercio exterior en la revista Estrategia Aduanera, y es autor de libro “Manual Práctico-Técnico para la elaboración del Pedimento Aduanal”.

Dr. Adolfo Cuauhtémoc Solís Farías

Antecedentes académicos: Es un profesionista egresado de la Licenciatura en Derecho en la Universidad Nacional Autónoma de México. Cuenta con una Especialidad y Maestría en Impuestos, así como tres doctorados.

Experiencia laboral: Ingresó a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al concluir sus estudios profesionales en donde prestó sus servicios aproximadamente diez años. Ministerio de Finanzas del Gobierno de Guatemala, en la Superintendencia de Administración Tributaria donde desarrolló diversos programas en materia tributaria - financiados por el Banco Interamericano de Desarrollo. Asesor Fiscal internacional en Hong Kong, Shanghai y Beijing, en China. A partir del año 2002, inició en la Ciudad de Tijuana la representación de la firma Grupo Farías, Abogados Tributarios. Oficina en la que actualmente se desempeña en la Práctica Legal, la cual cuenta con un sistema para la defensa fiscal certificado en ISO 9001:2008. Es director del Comité de Asuntos Hacendarios de la Asociación de Industriales de la Mesa de Otay, en Tijuana, Baja

California; es expresidente de la Academia de Estudios Fiscales de Baja California A.C. y miembro de la Comisión Fiscal del Colegio de Contadores Públicos de Baja California, A.C. Representante institucional y académico del Tribunal Internacional de Conciliación y Arbitraje del MERCOSUR y Canadá, en el capítulo de prácticas desleales de Comercio Internacional. Diciembre de 2008, fue nombrado a nivel nacional por la firma Grupo Farías, Abogados Tributarios, como coordinador del grupo de abogados que atiende los casos más cuantiosos y difíciles determinados por el -fisco federal. En el mes de octubre de 2011 cursó su tercer doctorado en Derecho en San Diego California en California School of Law con enfoque en Derecho Fiscal Internacional.

Dr. Francisco Alberto Madrigal Van Dyck

Primaria, Escuela “Andrés Quintana Roo” Av. Reforma y calle de comercio, Mexicali, B. C., 1971-1977. Secundaria, Escuela “18 de marzo” Av. Obregón y calle E. 1977-1980. Preparatoria, Escuela “San Felipe” incorporada a la U.A.B.C., Domicilio conocido, San Felipe, B.C., 1980-1982. Profesional Universidad Autónoma de Baja California, Licenciado en Derecho, Domicilio Conocido. Mexicali, B.C. 1985-1989. Diplomado Comercio Exterior y Aduanas. Facultad de Economía y Ciencias Políticas, U.A.B.C. 1992-1993. Posgrado, Especialidad en Derecho Fiscal. Departamento de Posgrado, U.A.B.C. 1992-1993. Maestría, Maestría en Impuestos’ CETYS, Domicilio conocido 1995-1997. Doctorado Doctor en Derecho (Aduanero) (Doctorando) Pacific Western University Los Ángeles, California USA, Campus México D.F (Instituto Mexicano de Educación S.C) 2000 -2002. Doctorado, Doctor en Derecho Tributario, U.A.B.C. - en coordinación con la (Doctorando) Universidad de Castilla la Mancha, España (2005). Idiomas, Sandiego Estate University, California, USA, Ingles, SDSU, 4 Nivel. Experiencia laboral y política. Tribunal Superior de Justicia en el Estado Baja California. Servicio Social: Función conciliatoria en la Agencia del Ministerio, Público del Fuero Común. Centro Cívico y Comercial, Mexicali, B. C. 1989. Despacho Jurídico: litigio en las ramas del derecho civil, penal, laboral, de amparo, y mercantiles. 1985 – 1989. S.H.C.P., Administración Fiscal Federal de Mexicali (ahora Administración Local Jurídica de Ingresos), analista de recursos administrativos. Análisis de recursos administrativos y elaboración de proyectos de resolución, así como de autorizaciones y consultas. Centro Cívico y Comercial, Mexicali, B. C. 57-19-36. U.A.B.C. escuela de contabilidad y administración de empresas, catedrático de la facultad, en la materia de derecho fiscal II (Medios de impugnación, 9º semestre. CETYS Centro de Enseñanza Técnica y Superior, catedrático en derecho fiscal escuela de contabilidad. C.U.T. Centro Universitario Tijuana. Catedrático en derecho fiscal I y II derecho aduanero y empresarial. Instituto Estatal Electoral, consejero ciudadano por el segundo distrito electoral en Mexicali, baja california numerario, ciclo electoral 1995-1997 IEE. Tribunal Contencioso Administrativo del Estado de Baja

California, secretario proyectista, en los análisis y estudios de los proyectos de sentencia, así como los de segunda instancia en materia administrativa. 1996 –1998. Universidad Iberoamericana, campus Mexicali, (COBACH), maestría, catedrático de la materia de Tratados Internacionales para evitar la doble tributación a nivel maestría. (2002). Universidad Autónoma de Baja California, posgrado, especialidad en fiscal, asesor externo honorífico de la especialidad en fiscal (2002). Universidad Autónoma de Baja California, postgrado, maestría, catedrático de la maestría (Mexicali y Ensenada) respecto del derecho aduanero, en la área de comercio exterior, y medios de defensa en el ámbito administrativo. (2003 -2012). Derecho fiscal comparado (2006). CETYS Universidad postgrado maestría, catedrático de la maestría (Mexicali, Ensenada y los Cabos) de derecho aduanero, en la área de comercio exterior (2004-2007). Abogado litigante tanto en la área local como nacional, con más de dos décadas de experiencia el litigio fiscal y aduanero, con una productividad de un 99% en asuntos y precursor de la cultura de la legalidad para el cambio en país, a través de la reclamación sobre la reparación de daño en materia fiscal administrativo por los actos violatorios de garantías en perjuicios de los gobernados. Colaborador y comentarista en el programa cara a cara, frente a frente, que se trasmite por tv. por cable a nivel local y con los vecinos del norte, radio e internet, para dar conocer los aspectos domésticos del derecho en el país, así como en el derecho comparado, para seguir inculcando a las nuevas generaciones la cultura de la legalidad y el respeto que tenemos que tener a nuestra carta magna. diversas platicas en las distintas instituciones educativas, como de la iniciativa privada, así como en diferentes cámaras, tanto a nivel local como nacional, e internacional, en materia administrativa, fiscal y de comercio exterior, actualmente socio fundador de la firma de abogados madrigal VAN DYCK, & ASOC. SC., con oficinas en Mexicali y Tijuana en el estado de baja california, así como también socio y fundador de la cooperativa servicios operativos administrativos empresariales, con 8 años en la vida cooperativista.

Dra. Yadira Romero Quintanar

Estudios cursados: Doctorado en derecho, Universidad de Baja California. Tepic Nayarit. 2013-2014. Doctorado en Gerencia y Política Educativa, Centro de Estudios Universitarios Baja California, Campus Rosarito 2009-2011. Maestría en Impuestos, CETYS Universidad, Campus Tijuana 2006-2007. Licenciatura en Derecho, Universidad Autónoma de Baja California, Campus Tijuana 1991-1995. Licenciatura en Contaduría Pública, Universidad Autónoma de Baja California, Campus Tijuana 1983-1982. Otros estudios: Cursos: Curso Básico de Derechos Humanos. Comisión Nacional de Derechos Humanos/ UABC 2013. Curso Intensivo en Prácticas y Técnicas de Litigación Oral .2012. Seminarios: Seminario de Derecho Privado y Comparado Facultad de Derecho Campus Tijuana Universidad Autónoma de Baja California. 2009. Diplomados: Plataforma Moodle formación de docentes. Tutores

virtuales Universidad Fray Luca Paccioli. Cuernavaca Morelos 2013. Mesa Redonda de Juicios Orales, Facultad de Derecho, Campus Tijuana Universidad Autónoma de Baja California. 2009. Conferencias, Medio Ambiente y SEMARNAT 2013, Registro Electrónico de Cédulas Profesionales 2013, Impuestos y Gobierno. 2013, La función del Policía en la Investigación 2013, Facultad de Derecho U.A.BC. Tijuana.

Experiencia Docente: Asignaturas Presenciales en Licenciatura. Argumentación Jurídica, Derecho Fiscal, Economía, Derecho Internacional Privado, Derecho Internacional Público, Practica Forense de Derecho Fiscal, Seminario de Derecho Público, Introducción al Sistema Legal Estadounidense. Facultad de Derecho UABC Tijuana 1996-2014. Lógica y Argumentación Jurídica. Escuela de Derecho CETYS Universidad Tijuana (2014). Asignaturas semipresenciales en Licenciatura y Maestría. Seminario de Derecho Administrativo y Fiscal, Facultad de Derecho UABC Tijuana. Elaboración de Unidades de aprendizaje. Interpretación y Argumentación Jurídica, Seminario de Técnicas de interrogatorio en el litigio oral, Seminario de condenas erradas, Seminario de derecho de los E.U., Seminario de Derecho Administrativo Fiscal. Propuesta Plan de Estudios 2015. Facultad de Derecho Tijuana UABC. Cursos Impartidos a Docentes de Licenciatura. Nivelación Pedagógica, cartas descriptivas, Dosificación, evaluación y grupos colegiados, Desarrollo de competencias Nivel Superior 2012-2013. Investigación: Calidad Educativa en Nivel Superior 2011 (Caso UABC). Desarrollo de competencias Docentes Nivel Superior. El Docente en la Educación Virtual. Facultad de Derecho Tijuana UABC. Academias y Grupos Colegiados: Miembro Fundador de la Academia de Derecho Privado. Facultad de Derecho Tijuana UABC 2012. Consejero Universitario. Facultad de Derecho Tijuana UABC 2013-2014. Miembro de la Comisión Permanente de Legislación. Facultad de Derecho Tijuana UABC 2014-2014. Desarrollo profesional: Asesor Externo, Corporativo de Asesoría Empresarial México- Estados Unidos A.C., Tijuana Baja California. Gestión, creación y operación de Centros Educativos, Diseño e implementación de cursos, planes y programas de estudio de nivelación pedagógica a docentes en servicio, implementación de planes y programas de estudio nivel Medio Superior, Superior y Posgrado, Diseño e implementación de Cursos Virtuales y Semipresenciales en Plataforma Blackboard y Moodle. 2012-2014. Asesor Legal Externo LIXSA Enterprise Inc. Para asuntos de México y Representante ante I.R.S. en E.U. San Diego California EUA 2009-2014. Asesor Financiero M and P. Financial Advisor. San Diego California E.U.A. 2002-2009. Profesionistas Asociados A.C. Socio y Director Jurídico y Fiscal, Tijuana Baja California, 1995-2002. Despacho Contable Fiscal y Administrativo, Asesor Externo en Materia Contable y Fiscal Tijuana Baja California 1981-1995, Facultad de Derecho UABC Tijuana 2012.

Lic. Isabel Gómez Aquino

Es Licenciada en Derecho por la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Baja California y Especialista en Derecho Aduanero y Tributario por la misma Universidad. Esta Diplomada en Derecho Procesal Constitucional, por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Diplomada en Amparo por la Universidad de las Californias y en Legislación Aduanera por el Grupo Maerker, además de contar con diversos cursos de actualización en materia de Comercio Exterior. Catedrática de la Facultad de Derecho de la UABC, siendo además expositora en diversos foros y en varias Universidades Locales, como CESUN, Iberoamericana, Centro Universitario de Tijuana así como del Centro de Capacitación de Estudios Fiscales y Finanzas Públicas del Gobierno del Estado de B.C (CENCAFI). Cuenta con más de 20 años de experiencia como litigante en el área contenciosa – administrativa y de amparo, especializándose en el litigio y consultoría en materia aduanera. Ha prestado sus servicios para la extinta Subadministración Técnica de Ingresos de Administración Fiscal Federal de esta ciudad, siendo Asesor Legal en materia de Comercio Exterior en diversas empresas, así como en la Asociación de Agentes Aduanales, Asociación de Agentes y Apoderados Aduanales, diversas Agencias Aduanales, desempeñándose también como Consultor externo de diversas firmas en la plaza. Actualmente es socio fundador de la firma Grupo All, Estrategias Procesos y Soluciones de Negocios.

Lic. Gerardo Mejorado Ruíz

El Licenciado Gerardo Mejorado Ruiz nació en la ciudad de Tecate, Baja California, el 03 de octubre de 1979. Estudió la Licenciatura en Derecho en la Universidad Autónoma de Baja California, en la Facultad de Derecho, Tijuana; de donde egresó en el año 2001. Estudió la Especialidad en Derecho con énfasis en las áreas de Derecho Constitucional y Administrativo, en la Universidad Autónoma de Baja California, en la Facultad de Derecho, Tijuana. Actualmente es profesor de asignatura, impartiendo las materias de Derecho Fiscal y Análisis de Legislación Aduanera, en la Facultad de Ingeniería y Negocios, Tecate, de la Universidad Autónoma de Baja California; esto desde el año 2011. En el año 2002 se integra al Servicio de Administración Tributaria, donde prestó sus servicios como Notificador – Ejecutor de la Administración Local de Recaudación, y en el año 2003 ocupa el cargo de Coordinador de Unidad de Diligenciación. A partir del 2008 ocupa el cargo de Subrecaudador de Rentas Adscrito por la Secretaría de Planeación y Finanzas del Estado de Baja California a la Comisión Estatal de Servicios Públicos de Tecate, organismo operador de los servicios de agua potable y saneamiento en la ciudad.

Lic. Jorge Javier Ramírez Vázquez.

1994–1996 Administración Jurídica de Ingresos, México D.F., notificador de los procedimientos administrativos en materia aduanera (PAMAS). Concurso de Oposición para Ingresar a la SHCP. Aprobación del curso en México, D.F. 1996–1997 Administración Local de Auditoría Fiscal Tijuana, coordinador en la sumministrazione de comercio exterior. Substanciación y resolución de los PAMAS iniciados en las Aduanas de Tijuana y Tecate. Practica de Auditorias en Materia de Comercio Exterior. Cursar Diplomado en Comercio Exterior y Aduanas (UABC). 1997–1998 Administración Local de Auditoría Fiscal Tijuana. Jefe de Departamento de Procedimientos Legales de Comercio Exterior. Tramitación de Asuntos legales en materia de comercio exterior. Vinculación con las Autoridades Judiciales sobre asuntos de Comercio Exterior. Terminación de Diplomado en Comercio Exterior y Aduanas. 1998-2000 Administración Local de Auditoría Fiscal Tijuana, Jefe de Departamento de Procedimientos Administrativos en Materia Aduanera. Tramitación de los PAMAS iniciados en las aduanas de Tijuana y Tecate B.C. Supervisión de personal encargado de las resoluciones definitivas de PAMAS y seguimiento de Auditorias de Comercio Exterior. 2000-2005, Administración Local de Auditoría Fiscal Tijuana, Subadministrador de Procedimientos Legales. Supervisión y dirección de Auditorias en Materia de Comercio Exterior. Vigilancia en la aplicación de los procedimientos legales aplicables. 2005 Sala Regional del Noroeste I, del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Secretario de Acuerdos. Lic. en Derecho Universidad Autónoma de Baja California. Diplomado en Comercio Exterior y Aduanas, UABC (1996). Diplomado en Leyes y Tarifas de los Impuestos Generales de Importación Y Exportación. GRUPO MAERKER (1997). Diplomado en Comercio Exterior y Aduanas, SERAPO (1998). Especialista en Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera SAT. (1999). Diplomado Automatizado en Comercio Exterior- SAT (2000). Maestría en Comercio Internacional (2005). Postrado en la Universidad Virtual Fiscal y de Comercio Exterior- INCAFI. Maestría en Derecho con Especialidad en Derecho Fiscal (Universidad Ibero Americana). Catedrático en las asignaturas de derecho fiscal, procesal fiscal y legislación aduanera.

Mtro. José Cristóbal Hernández Tamayo.

Datos escolares: Primaria: Alfonso Sierra Partida (Sept. 1983-Agosto 1989). Secundaria: #69 (sept. 1989-agosto 1992). Preparatoria: CONALEP TIJUANA I (sept. 1993-agosto 1996). Lic. en filosofía: Seminario de Tijuana (agosto`97-julio`99). Lic. en

derecho: UNIVER (enero 2000-diciembre 2003). Maestría en Educación/Cultura de la legalidad: CETYS Universidad (oct `09-dic `11). Diplomado en competencias docentes: CETYS Universidad (octubre `08 –mayo `09). Diplomado en desarrollo de habilidades de la información: CETYS Universidad (abril `09 agosto `11). Doctorado en derecho (enero 2013 a diciembre 2014).

Datos laborales: CETYS Universidad: maestro de legislación aduanera, marco fiscal, derecho fiscal y derecho procesal fiscal (enero 2005 a la fecha). Despacho contable-jurídico-fiscal (propietario). Secretaría de Hacienda y Crédito Público: abogado de procedimientos de pedimentos, notificación y cobranza (enero 2003- enero 2007). Tecnológico de Baja California: maestro en posgrado de derecho fiscal, derecho aduanero y educación (febrero 2008 a febrero 2010). Teléfono: 6217111. Universidad UNIVER: maestro en posgrado de derecho laboral, fiscal y educación (agosto 2006 - enero 2008) Teléfono: 6341295. Reconocimientos: Maestro de asignatura mejor evaluado en semestre Julio-Diciembre 2009 en la Escuela de Administración y Negocios. Maestro de asignatura mejor evaluado en la Escuela de Derecho en varios semestres y en el reciente Julio-Diciembre 2011.

Lic. Jessica Lizzeth Barrera Bañuelos

Jessica Lizzeth Barrera Bañuelos nació el 12 de noviembre de 1979, en Tijuana, Baja California, Licenciada en Derecho, por la Universidad Autónoma de Baja California. (1998-2002). Durante 11 años tuvo la dicha de formar parte del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, los últimos 6 años de prestación de servicio a esa institución, se desempeñó como Secretaria de Acuerdos. Formo parte del grupo de Secretarios de Acuerdos que fueron capacitados a nivel nacional por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa para ser Instructores del Sistema de Justicia en Línea en el año 2011. Es miembro fundador de Jess Promascotas, cuyo fin principal es fomentar la educación, respeto y ayuda a los animales, la Asociación realiza rescates, rehabilitación, y busca hogares para perros sin hogar, además ofrece trabajo voluntario en las jornadas y campañas de esterilizaciones gratuitas para mascotas (perros y gatos) organizadas por el Ayuntamiento de Tijuana. Actualmente tiene el honor de formar parte de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, donde se desempeña como Subdelegada en Baja California.

Lic. Luis Alberto Sánchez Pérez

Licenciado en Derecho egresado de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Baja California, Campus Mexicali. Cédula Profesional número 5331633, expedida por la Secretaría de Educación Pública de fecha 23 de Noviembre de 2007. Diplomado en Derecho Registral y Notarial Impartido por el Gobierno del Estado de Baja California a través de la Dirección del Registro Público de la Propiedad y de Comercio. Especialidad en Fiscal egresado de la Facultad de Contabilidad y Administración de la Universidad Autónoma de Baja California, Campus Mexicali. Maestría en Contaduría egresado de la Facultad de Contabilidad y Administración de la Universidad Autónoma de Baja California, Campus Mexicali. Cédula Profesional número 6730652, expedida por la Secretaría de Educación Pública de fecha 26 de Octubre de 2010. Actualmente cursando el Doctorado en Ciencias de lo Fiscal, del Instituto de Especialización para Ejecutivos, A.C., Instituto de Enseñanza Superior e Investigación, de la Ciudad de Guadalajara, Jalisco. Trabajos: Despacho Jurídico "Llorenz Abogados" 1999-2000. Analista especializado y asesor jurídico de la "Dirección del Registro Público de la Propiedad y de Comercio" 2000-2003. Perito traductor y auxiliar de la administración de Justicia debidamente autorizado por el consejo de la judicatura en vinculación con el Tribunal Superior de Justicia del "Poder Judicial del Estado de Baja California" 1999-2007. Profesional Ejecutivo encargado del área de resoluciones de incidencias derivadas del primer reconocimiento del Puerto fronterizo Aduana garita Nuevo Mexicali II del Servicio de Administración Tributaria de la "Secretaria de Hacienda y Crédito Público" 2003-2005. Actualmente Socio Director del Despacho Amaya Sánchez & Asociados S.C. (ASA Defensa y Estrategia Fiscal) 2005-2014. Docencia y participaciones: Catedrático de la materia de Derecho Fiscal en la Maestría en Derecho Corporativo e Internacional, del Centro de Enseñanza Técnica Y Superior (CETYS). Catedrático de la materia de Medios de Defensa Fiscal en la Maestría en Contaduría, de la Universidad Autónoma de Baja California (UABC). Socio activo de la Asociación Nacional de Abogados de Empresa, Colegio de Abogados, A.C. (ANADE). Socio fundador y consejero de la Academia Iberoamericana de Derecho Tributario, A.C. (AIDT). Co-autor del libro Multas Tributarias, Sus principios, aplicación e impugnación. (RM ediciones). Creador y administrador de la Revista electrónica de actualidad fiscal "Tópicos Fiscales" www.topicosfiscales.blogspot.com y de la página www.topicosfiscales.com. Autor de distintos artículos en la revista enciclopédica tributaria de distribución nacional "Opciones Legales Fiscales". Miembro de la Comisión Fiscal del Colegio de Contadores Públicos de Mexicali, A.C. Expositor a nivel nacional de temas fiscales en diversos foros, congresos, diplomados, especialidades y maestrías. Invitado en diversos programas de televisión con temas de actualidad fiscal.

Lic. Francisco Javier Sánchez Pérez

Universidad: Universidad Autónoma de Baja California, Facultad de Derecho. Titulación y cédula: Título obtenido con examen profesional y presentación de la tesis profesional de nombre "Análisis Jurídico de las Multas en Materia Tributaria en México". Cédula Profesional número 3168819, expedida por la Secretaría de Educación Pública de fecha 11 de julio del 2000. Posgrado: Maestría en Derecho Fiscal en la Universidad Autónoma de Guadalajara. Doctorando en Derecho Tributario en la Universidad Autónoma de Baja California en colaboración con la Universidad de Castilla la Mancha. Trabajos anteriores: Colaborador del Despacho Castro Rico. (Asesores de Banamex en el área Legal Corporativa y Contenciosa). Jurídico del H. Ayuntamiento de Mexicali (Encargado de las contrataciones y conflictos en materia de licitaciones públicas). Abogado Tributario en del Departamento Jurídico de Ingresos de la Secretaría de Finanzas del Estado de Jalisco, resolviendo recursos de revocación y contestando demandas presentadas en contra de la Secretaría ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa de Occidente. Abogado Tributario en el Departamento Contencioso de la Administración Local Jurídica de Zapopan del Servicio de Administración Tributaria. Socio Director de la Firma ASA Defensa y Estrategia Fiscal (Firma Especializada en el Área Fiscal y Corporativa). Docencia y participaciones. Catedrático en la Maestría en Impuestos, en la Universidad Autónoma de Baja California, en la Facultad de Contabilidad. Catedrático en la Especialidad en Derecho Fiscal en la universidad UNIVER, con sede en la Ciudad de Guadalajara, Jalisco; impartiendo las materias de Derecho Procesal Fiscal e Impuestos Estatales. Catedrático en de la Facultad de Derecho en la universidad UNIVER; con sede en la Ciudad de Mexicali, Baja California, impartiendo las materias de Derecho Fiscal y Derecho Procesal Fiscal. Catedrático en la Facultad de Derecho en la Universidad Autónoma de Baja California, en el Diplomado de Derecho Fiscal. Miembro honorario de la Comisión Fiscal del Colegio de Contadores Públicos de Mexicali, A.C. Asociado fundador y presidente del Estado de Baja California de la Academia Iberoamericana de Derecho Tributario, A.C. Miembro de la Asociación Nacional de Abogados de Empresa, A.C. (ANADE). Miembro del Consejo de la Asociación Nacional de Abogados de Empresa, A.C. Capítulo Baja California. Autor del Libro Multas Tributarias, sus principios, aplicación e impugnación.



DESAYUNOS ACADÉMICOS



Política e Impuestos

Dr. Alonso Pérez Becerril

Restaurante Carvao

Mexicali, B. C.

11-Noviembre-2014



Los retos del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en el nuevo paradigma constitucional en materia de derechos humanos

Mag. Mtra. Magda Zulema Mosri Gutiérrez

**Salón Bice, Hotel Camino Real,
Tijuana, B. C.
27-Noviembre-2014**



**IMÁGENES DE LA ASAMBLEA
CONSTITUTIVA DE LA ACADEMIA DE
DERECHO FISCAL DEL ESTADO DE
BAJA CALIFORNIA, A.C.**

3-OCTUBRE-2014









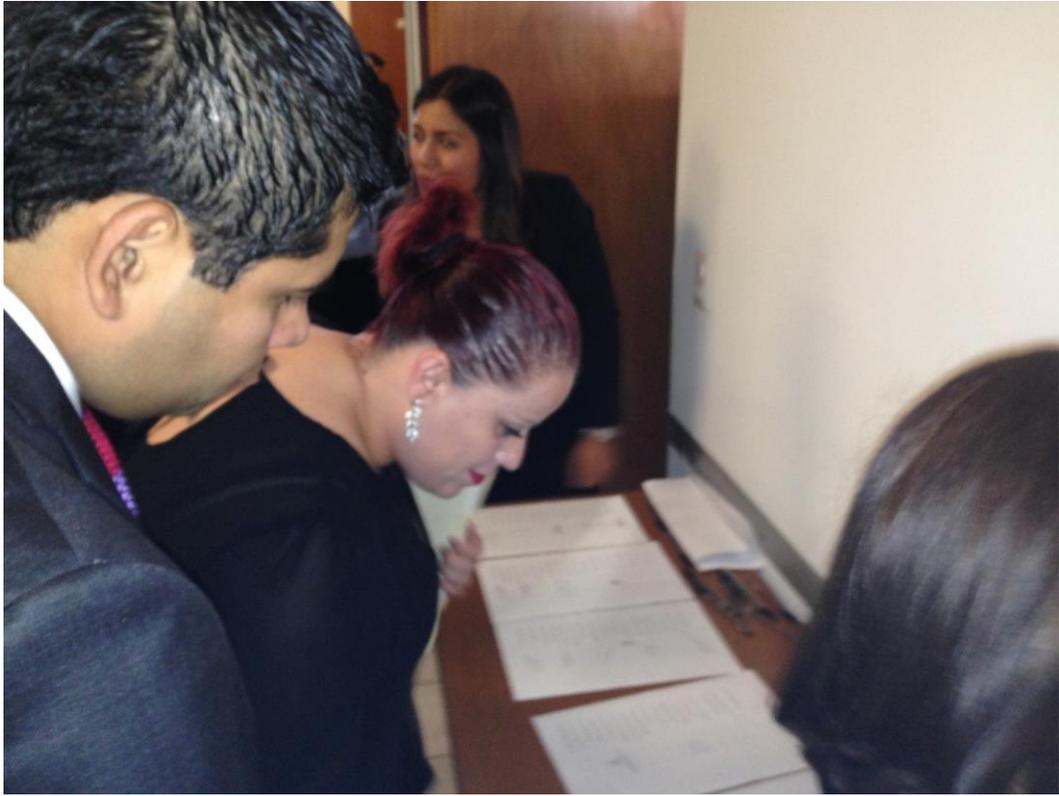


















ESTATUTOS DE LA ACADEMIA DE DERECHO FISCAL DEL ESTADO DE BAJA CALIFORNIA, A.C.

ACADEMIA DE DERECHO FISCAL DEL ESTADO DE BAJA CALIFORNIA, A.C.

ESTATUTOS

CAPITULO I DEL NOMBRE, DOMICILIO, DURACIÓN Y OBJETO

Artículo 1.- La Academia de Derecho Fiscal del Estado de Baja California, se constituye como Asociación Civil con personalidad jurídica y patrimonio propio, de duración indefinida, en términos del Código Civil para el Estado Libre y Soberano de Baja California, teniendo el carácter de Academia correspondiente a la Academia Mexicana de Derecho Fiscal, A.C., por contar con autorización expresa al respecto, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 3º, 4º, 6º, 7º, 8º, 9º, 16, 17, 18, 19 y demás relativos de los Estatutos de esta última. Su organización, funcionamiento, actividades, relaciones y patrimonio, se regirán por los presentes Estatutos y los de la Academia a la que se corresponde.

Artículo 2.- La Academia de Derecho Fiscal del Estado de Baja California, tendrá como domicilio la ciudad de Tijuana, con representaciones en Mexicali y Ensenada.

Artículo 3.- La Academia tiene por objeto:

- a) Promover y fomentar la investigación, el estudio y la difusión del derecho fiscal, las finanzas públicas, la legislación financiera, el comercio exterior, el derecho aduanero, y demás materias de interés para la Academia.
- b) Analizar el Sistema Fiscal Federal Mexicano, así como el del Estado de Baja California y Municipios con la finalidad de realizar aportaciones tendientes a mejorarlos.
- c) Proponer a las autoridades competentes, la creación de nuevos ordenamientos o reformas legislativas, que en materias de su especialidad estime necesarias o convenientes.
- d) Resolver las consultas relativas a su especialidad que le formulen las instituciones interesadas.
- e) Propiciar la colaboración e intercambio con la Academia Mexicana de Derecho Fiscal, A.C. y sus Academias Locales, con

Instituciones afines, nacionales y extranjeras, en actividades de interés común.

- f) Procurar la divulgación de los trabajos de la Academia y de sus miembros.
- g) Organizar Congresos, Diplomados, Seminarios, Conferencias, Mesas de Discusión, Cursos, etc., y
- h) Establecer acuerdos, convenios y alianzas de coordinación con organismos representativos e instituciones de educación superior para desarrollar, fortalecer y ampliar programas de actualización y de especialización profesional en derecho fiscal y para otorgar los créditos académicos y las certificaciones formales que al efecto correspondan.
- i) La recepción de donativos de parte de sus miembros o personas ajenas, y la obtención de autorización para constituirse en donataria autorizada para efectos fiscales.
- j) Cualquier otro que, relacionado con los anteriores, no entrañe finalidad lucrativa.

CAPITULO II DE LOS ACADÉMICOS

Artículo 4.- La Academia estará compuesta por las siguientes categorías de Académicos:

- a) Numerarios.
- b) Supernumerarios.
- c) Honorarios.

Artículo 5.- Para ser Académico Numerario se requiere contar con título legalmente expedido y registrado de Licenciado en Derecho, tener experiencia en materia fiscal, protestar formalmente cumplir con los Estatutos de la Academia de Derecho Fiscal del Estado de Baja California, A.C. y los de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal A.C., y ser admitido indistintamente por la Asamblea o por la Junta Directiva.

Tienen el carácter de Académicos Numerarios los fundadores de esta Asociación, cuyos nombres aparecen en la relación anexa a estos Estatutos.

Artículo 6.- Para ser Académico Supernumerario se requiere contar con título legalmente expedido y registrado de Contador Público, de Licenciado en Administración de Empresas, en Economía, en Historia o de una profesión afín a la de Licenciado en Derecho, tener experiencia en materia fiscal; protestar formalmente cumplir con los Estatutos de la Academia de Derecho Fiscal del Estado de Baja California, A.C. y los de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal A.C., y ser admitido indistintamente por la Asamblea o por la Junta Directiva.

Tienen el carácter de Académicos Supernumerarios los fundadores de esta Asociación, cuyos nombres aparecen en la relación anexa a estos Estatutos.

Artículo 7.- Para ser admitido por los órganos de la Academia, se deberá presentar un trabajo de investigación, análisis o estudio en materia fiscal, que deberá ser aceptado previamente por la Junta Directiva, cumpliendo las siguientes reglas:

- a) Los candidatos deberán ser propuestos, cuando menos, por dos Académicos en activo.
- b) A su solicitud deberán acompañar curriculum vitae debidamente soportado con copias de la documentación que acredite sus antecedentes profesionales, docentes o académicos. Deberán destacarse en él los antecedentes que demuestren el interés y la experiencia en las ramas de las finanzas públicas, derecho fiscal, legislación financiera, comercio exterior, derecho aduanero y ramas afines.
- c) Si la solicitud es aceptada deberán presentar un trabajo individual inédito en la fecha que determine la Junta Directiva para su revisión.

Dicho trabajo deberá reunir los siguientes requisitos:

- c.1.- Elaborarse en un mínimo de 35 cuartillas a doble espacio.
- c.2.- Deberá tener un contenido Trascendente y Original principalmente en materia fiscal, pudiendo ser de otros temas íntimamente relacionados, remarcando tal relación. El autor deberá explicar la "Trascendencia" de su obra, la cual será calificada por la comisión revisora.
- c.3.- Deberá tener una bibliografía mínima básica. Deberá reconocer los créditos a los autores identificando las

fuentes. Cualquier plagio dará lugar a la reprobación inmediata.

- d) Los trabajos deberán ser presentados para la revisión de los requisitos mínimos de calidad académica, la cual correrá a cargo de dos Académicos designados por la Junta Directiva. Para tal efecto, el trabajo se presentará por escrito con dos copias.
- e) La revisión deberá concluir en: a) aprobación del trabajo; b) proposición de mejorar al mismo, sin que ello implique cambio en el criterio sustentado; c) reprobación del trabajo.

En el caso a) el sustentante presentará su trabajo en la fecha que se le asigne.

En el caso b) el sustentante deberá efectuar las mejoras propuestas para su revisión expedita por la Comisión, la cual se le informará si se acepta. Si se acepta, presentará su trabajo en la fecha asignada. En caso contrario deberá presentar nuevamente su trabajo y se le asignará nueva fecha.

En el caso c) deberá volver a formular su trabajo, interrumpiéndose su ingreso y repitiéndose el proceso de revisión. Cuando esté aprobado se le asignará nueva fecha.

- f) Aprobado en definitiva el trabajo, se presentará por escrito con diez copias, y en un diskette en la siguiente forma: word, letra arial de 12 puntos, altas y bajas, tamaño carta, margen izquierdo 3cm., margen derecho 2cm., margen superior 3cm., margen inferior 2.5 cm.
- g) La Junta Directiva señalará la fecha exposición del trabajo de ingreso, la cual deberá ser en sesión solemne togada.

Artículo 8.- Tendrán el carácter de Académicos Honorarios quienes se hagan acreedores a tal distinción en razón de sus méritos en el estudio, la enseñanza y la investigación de la ciencia de las finanzas públicas y del derecho fiscal, así como en el ejercicio de actividades relacionadas con la creación, aplicación e interpretación de las normas y principios de estas disciplinas. Tal designación podrá hacerse, indistintamente, por la Asamblea o por la Junta Directiva.

Artículo 9.- Son derechos de los Académicos Numerarios y Supernumerarios:

- a) Tener voz y voto en la Asamblea.
- b) Participar en las actividades de la Academia.
- c) Recibir el diploma alusivo y usar las insignias académicas.
- d) Ser electos para cargos directivos.
- e) Ostentar su calidad de académicos.
- f) Los demás que les resulten de estos Estatutos y de los acuerdos de la Asamblea

Artículo 10.- Son deberes de los Académicos Numerarios y Supernumerarios:

- a) Asistir puntualmente a las sesiones académicas.
- b) Participar en las labores de esa índole, demostrando iniciativa y empeño.
- c) Desempeñar fiel y lealmente los cargos y las comisiones que se les confieran.
- d) Cubrir oportunamente la cuota ordinaria anual y las cuotas extraordinarias que decreta la Asamblea.
- e) Elaborar anualmente cuando menos un estudio de actualidad sobre la materia fiscal.
- f) Las demás que resulten de estos Estatutos y de los acuerdos de la Asamblea.

Artículo 11.- Los Académicos Honorarios tienen los derechos que se enuncian en el artículo 9º, excepto el de voto y el que señala el inciso d) de dicho artículo; pero los que sean a la vez Numerarios o Supernumerarios, tendrán todos los derechos y deberes que establecen los artículos 9º y 10º.

Artículo 12.- Los Académicos Numerarios y Supernumerarios que no cumplan con la obligación que les impone el inciso d) del artículo 10º, quedarán suspendidos en el goce de sus derechos mientras no estén al corriente en el pago de sus cuotas.

Podrán ser excluidos por decisión de la Asamblea, previa audiencia del interesado, que en cada caso conceda al afectado la Comisión de Honor y Justicia, la cual se integrará por tres miembros y será presidida por el Presidente de la Academia, aquellos académicos que incurran en las siguientes infracciones:

I. Violan las normas éticas de tipo profesional.

II.- Con su conducta comprometan el prestigio de la Academia, y

III.- Falten sistemáticamente al cumplimiento de sus deberes gremiales.

CAPITULO III DE LOS ÓRGANOS DE LA ACADEMIA

Artículo 13.- El poder supremo de la Academia de Derecho Fiscal del Estado de Baja California, reside en la Asamblea, misma que quedará legalmente constituida con la presencia de los Académicos Numerarios y Supernumerarios que, habiendo sido convocados, con anticipación no menor de diez días naturales, asistan en cualquier número, a cada sesión académica. Las decisiones, serán tomadas por mayoría de votos. Los asistentes sólo podrán abstenerse de votar, cuando la decisión les afecte de manera personal y directa o afecte de igual modo a personas de su familia.

La Asamblea se reunirá en sesión ordinaria por lo menos una vez al año, previa convocatoria que para tal efecto gire el Presidente de la Junta Directiva.

Independientemente de la Asamblea que se señala en el párrafo anterior, el Presidente de la Junta Directiva podrá convocar a Asamblea ordinaria o extraordinaria en cualquier fecha, con la anticipación que requiera el caso, cuando así se requiera por circunstancias imprevistas o para tratar asuntos urgentes

Las Asambleas ya sean ordinarias o extraordinarias en principio deberán celebrarse en el domicilio de la Academia de Derecho Fiscal del Estado de Baja California, en los términos de lo previsto por el artículo 2 de estos Estatutos, pero en casos excepcionales, de acuerdo con las necesidades que se presenten, según decisión que tome la Junta Directiva, podrán tener verificativo en otro sitio, como sería en el supuesto de aquellos Congresos que se celebren en el domicilio de una entidad diversa a la Sede de la Academia, en cuyo caso el Presidente o la Junta Directiva podrán convocar a Asamblea Ordinaria o Extraordinaria, para que tenga lugar la misma donde se desarrolló ese Congreso, o bien en aquel que por las circunstancias especiales amerite que ahí se efectúe.

Artículo 14.- La Junta Directiva se integrará por un Presidente quien deberá ser miembro Numerario, tres Vicepresidentes (Ensenada, Mexicali y Tijuana) quienes deberán ser miembros numerarios, un Secretario, un Tesorero, un Oficial Mayor y seis Vocales (dos en Ensenada, dos en Mexicali, y dos en Tijuana) quienes auxiliarán respectivamente uno al Secretario y el otro al Tesorero. Asimismo, formarán parte de la Junta Directiva los Presidentes e integrantes de las siguientes comisiones: Comisión de Honor y Justicia; Comisión de Estudio de la Legislación

Financiera del Estado de Baja California y Municipios; Comisión de Estudio de la Legislación Fiscal Federal; Comisión de Estudio de la Legislación Aduanera y de Comercio Exterior; Comisión de Estudio de la Legislación de Seguridad Social; Comisión de Estudio de Derecho Constitucional; Comisión de Estudio de Derecho Procesal; Comisión de Estudio de Derecho Penal Fiscal; Comisión de Estudio de Política Fiscal; Comisión de Eventos Académicos; Comisión Editorial. Dichas comisiones se compondrán del número de miembros que determine la Asamblea.

Los miembros de la Junta Directiva y los comisionados durarán en su cargo **dos** años, pudiendo ser reelectos. Serán suplidos o sustituidos en sus faltas temporales o definitivas por los que designe la Asamblea. Las comisiones especiales previstas por la fracción V del artículo 16, se compondrán del número de miembros que señale la Asamblea, y durarán el tiempo que sea necesario para el desempeño de su cometido.

Artículo 15.- El Consejo Consultivo de la Academia estará integrado por todos los ex-presidentes de la misma, a partir de su fundación, y constituirá un cuerpo colegiado honorífico, cuyos miembros gozarán de todos los derechos inherentes a la calidad de socios Numerarios. Será un grupo asesor que gozará de la más alta consideración por parte de los miembros de esta Institución Académica.

Artículo 16.- Son facultades de la Asamblea:

- I.- Resolver sobre admisión y exclusión de los Académicos.
- II.- Designar a los Académicos Honorarios por méritos.
- III.- Decretar las cuotas ordinarias y extraordinarias a cargo de los Académicos.
- IV.- Debatir y aprobar las proposiciones, recomendaciones y resoluciones a que se refieren los incisos b), c) y d) del artículo 3°.
- V.- Nombrar comisiones especiales que auxilien a la Junta Directiva en determinados asuntos.
- VI.- Elegir y remover a los miembros de la Junta Directiva y de las comisiones, así como designar suplentes o sustitutos.
- VII.- Discutir y en su caso aprobar el informe que anualmente deberá rendir la Junta Directiva.
- VIII.- Las demás que le provengan de los presentes Estatutos.

Artículo 17.- Son atribuciones de la Junta Directiva:

- I.- Convocar a la Asamblea a sesiones ordinarias y extraordinarias.

- II.- Preparar y dar cuenta en esas sesiones con asuntos pendientes.
- III.- Ejecutar los acuerdos de la Asamblea.
- IV.- Celebrar sus sesiones ordinarias de la propia Junta, en los días y horas que decreta para tal efecto; y las extraordinarias a instancia de cualquiera de sus miembros.
- V.- Rendir un informe anual de su gestión.
- VI.- Estar en comunicación constante con la Junta Nacional Directiva de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal.
- VII.- Las demás que le resulten de estos Estatutos o le señale la Asamblea.

Artículo 18.- Los miembros de la Junta Directiva tendrán las facultades y deberes normalmente inherentes a sus respectivos cargos.

La representación de la Academia, salvo acuerdo especial de la Asamblea, compete al Presidente y, en su ausencia o falta, al Vicepresidente que designe la Junta Directiva; y su voto será de calidad en caso de empate, tanto en las sesiones de la Asamblea como en las de la Junta Directiva, tendrá además las siguientes facultades:

El Presidente de la Junta Directiva o, en caso de ausencia o falta, el Vicepresidente que designe la Junta Directiva gozarán de Poder General que se otorga en los términos previstos por los tres primeros párrafos del artículo 2428 del Código Civil del Estado Libre y Soberano de Baja California y sus correlativos del lugar donde se ejerciten con todas las facultades generales y las especiales, aun aquellas que de acuerdo a la Ley, requieran poder o cláusula especial, pues se otorga sin limitación alguna. En consecuencia, gozará de las facultades enumeradas en el artículo 2461 del ordenamiento civil citado y de su correlativo del lugar donde se ejercite, que se tiene aquí por íntegramente transcrito. Podrá por tanto y sin que ello implique una limitación, sino una enumeración, hacer lo siguiente:

I.- PLEITOS Y COBRANZAS.- Comparecer y ejercitar el poder que se le confiere, ante toda clase de personas, Autoridades Judiciales, Administrativas, Civiles, Penales y del Trabajo, Federales y Locales, en juicio y fuera de él, con la mayor amplitud posible. El Presidente, podrá realizar lo siguiente:

- a) Desistirse de toda clase de demandas, procedimientos, juicios, aún del juicio de amparo, y de recursos interpuestos.
- b) Transigir.
- c) Comprometer en árbitros.
- d) Absolver y articular posiciones.
- e) Hacer cesión de bienes.

f) Recibir pagos.

g) Presentar quejas, querellas, denuncias y constituirse en tercero coadyuvante del Ministerio Público.

II.- ACTOS DE ADMINISTRACIÓN.- Realizar todo género de actos de administración; en tales condiciones podrá otorgar y suscribir toda clase de convenios y contratos, documentos públicos y privados, manifestaciones, renunciaciones, protestas, de naturaleza civil, mercantil o cualquier otra.

III.- ACTOS DE RIGUROSO DOMINIO.- Como vender, comprar, o de cualquier otro concepto, adquirir o transmitir la propiedad de toda clase de bienes, gravarlos o limitar los derechos que les son inherentes.

IV.- SUSCRIPCIÓN DE TÍTULOS DE CRÉDITO.- La representación para otorgar o suscribir títulos de crédito, en la forma y términos establecidos por los artículos 9, 85 y 174 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, incluyendo la facultad de otorgar avales, fianzas o garantías de cualquier índole. En forma enunciativa y no limitativa, tendrán facultades de aceptar títulos de crédito emitidos, girados o suscritos por terceros; librar cheques; abrir cuentas bancarias y de depósito; suscribir todo tipo de contratos con entidades financieras incluyendo, sin limitación, en instituciones bancarias, agrupaciones financieras, intermediarios del mercado de valores, organizaciones auxiliares de crédito, sociedades de inversión y casas de cambio.

V.- SUBSTITUCIONES Y OTORGAMIENTO DE PODERES.- Substituir este poder en todo o en parte, otorgar poderes generales y especiales, revocar substituciones y mandato.

VI.- Las demás que conforme a su naturaleza o por disposición de la Ley o de acuerdo a los Estatutos, le correspondan.

El Presidente deberá informar a la Junta Directiva y a la Asamblea, del ejercicio de estas facultades.

El Vicepresidente designado por la Junta Directiva por ausencia o falta de Presidente, deberá informar a la Junta Directiva y a la Asamblea, del ejercicio de estas facultades.

El Secretario deberá encargarse de todo lo relativo a la convocatoria y realización de sesiones, eventos y Asambleas; al levantamiento de actas; el registro de las mismas en los libros correspondientes; a la expedición de certificaciones y a dar fe de los actos que así lo requieran.

El Tesorero será responsable del manejo de los fondos y bienes de la Academia, gozando también de la facultad de otorgar o suscribir Títulos de Crédito, en la forma y términos establecidos en la fracción II del artículo 9º de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, y específicamente, tiene las facultades contenidas en las fracciones II y IV del presente artículo, debiendo de informar a la Junta Directiva y a la Asamblea, del ejercicio de estas facultades.

Los Vocales auxiliarán respectivamente, tres al Secretario y tres al Tesorero.

El Oficial Mayor se encargará de ordenar y conservar el archivo de la Academia, cuidar de los muebles y enseres de la sede, llevar al día el directorio de Académicos y de personas e instituciones con las que la Academia mantenga relaciones, vigilar la edición y distribución de las publicaciones, de acuerdo con el Presidente, y las demás labores administrativas internas que se le encomienden.

La Comisión de Honor y Justicia conocerá de las faltas en que incurran los agremiados, al violar las normas de carácter ético que rigen su ejercicio profesional, las disposiciones de los presentes Estatutos, así como los de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal, y propondrá a la Asamblea la sanción que a su juicio deba aplicarse.

Las Comisiones de Estudio tendrán a su cargo el análisis del marco jurídico de su especialidad, a efecto de comunicar a la Asamblea sus conclusiones y propuestas, y en caso de aprobarse por ésta, plantearlas a las autoridades competentes.

La Comisión de Eventos Académicos se encargará de la organización de los Congresos, Diplomados, Seminarios, Conferencias, Mesas de Discusión, Cursos, etc., que lleve a cabo la Academia.

La Comisión Editorial tendrá a su cargo la elaboración de la revista de la Academia y todo lo relativo a la promoción y divulgación de los trabajos de la Academia y de sus miembros, así como las relaciones con las distintas editoriales y órganos de difusión especializados en materia financiera y fiscal.

CAPITULO IV DEL PATRIMONIO SOCIAL

Artículo 19.- El patrimonio de la Academia de Derecho Fiscal del Estado de Baja California quedará integrado con:

- a). El importe de las cuotas ordinarias y extraordinarias decretadas por la Asamblea.
- b). Los subsidios y donativos en numerario que recibiere de sus Académicos o de otras personas.
- c). Los ingresos que obtuviere por la realización de Congresos, Diplomados, Seminarios, Conferencias, Mesas de Discusión, Cursos, etc., así como por concepto de publicaciones o ediciones.
- d). Los bienes muebles e inmuebles que adquiriera por cualquier título.
- e). Los derechos que le fueren transmitidos, para usar u ocupar bienes ajenos.

Artículo 20.- A cargo del patrimonio de la Academia sólo se harán las erogaciones que requiera su funcionamiento; y en caso de que ésta se disuelva, sus bienes pasarán a formar parte del patrimonio de la Universidad Autónoma de Baja California para que lo destine a la difusión de la ciencia de las finanzas públicas.

Artículo 21.- La Academia de Derecho Fiscal del Estado de Baja California se disolverá:

- a). Por consentimiento de los Académicos Numerarios y Supernumerarios.
- b). Por manifiesta imposibilidad de realizar los fines para los cuales se constituyó

Para la primera sesión de la Asamblea a la que se convoque con tal objeto, se requiera un quórum de la mitad más uno de dichos Académicos; pero en caso de que no se reúna, se convocará a una segunda sesión que podrá celebrarse, cualquiera que sea el número de los asistentes; y serán válidas las resoluciones que se tomen por mayoría de votos de los presentes.

Artículo 22.- Estos Estatutos sólo pueden ser modificados o adicionados por la Asamblea con los requisitos de quórum y segunda convocatoria que se exigen en el artículo anterior.

Artículo 23.- Todas las personas que constituyen la Academia de Derecho Fiscal del Estado de Baja California y las que en el futuro ingresen, se considerarán como mexicanos; y tanto éstos como la Academia convienen en que en ningún

caso invocarán la protección de gobiernos extranjeros, bajo la pena de perder sus derechos en beneficio de la Nación Mexicana.

Transitorios

Primero.- Los presentes Estatutos entrarán en vigor el día 3 de octubre de 2014.

Segundo.- La Asamblea por unanimidad de votos, designó a la primera Junta Directiva, quedando integrada de la siguiente manera:

PRESIDENTE	DR. ALONSO PÉREZ BECERRIL
VICEPRESIDENTE (MEXICALI)	MAG. MTRO. IRINEO LIZARRAGA VELARDE
VICEPRESIDENTE (TIJUANA)	MTRO. JAIME ROBERTO GUERRA PÉREZ
VICEPRESIDENTE (ENSENADA)	MTRO. IVÁN JOSÉ CURIEL VILLASEÑOR
SECRETARIO	LIC. JUAN DIEGO BERISTAÍN ÁVILA
TESORERO	LIC. JESÚS RAÚL MÉRIGO VILLA
OFICIAL MAYOR	MAG. FLORA ARGUILES ROBERT
VOCALES (MEXICALI)	LIC. GUADALUPE JACKES CONTRERAS MTRO. VÍCTOR MANUEL ALCANTAR CONTRERAS
VOCALES (TIJUANA)	MTRA. CLEMENCIA GONZÁLEZ GONZÁLEZ MTRO. ERICK FIMBRES RAMOS
VOCALES (ENSENADA)	MTRO. GABRIEL AGUSTÍN FUENTES HUESCA LIC. SERGIO ALMAZAN OLACHEA
COMISIÓN DE HONOR Y JUSTICIA	MAG. INOENCIO DEL PRADO MORALES MAG. MTRO. MARTÍN DONÍS VÁZQUEZ MAG. MTRA. YOLANDA GARCÍA MEDINA
COMISIONES DE ESTUDIO:	
LEGISLACIÓN FINANCIERA ESTATAL Y MUNICIPAL	MAG. ALBERTO LOAIZA MARTÍNEZ

LEGISLACIÓN FISCAL FEDERAL	LIC. JOSE JESÚS ENRIQUE ROSANO Y MALDONADO MTRO. EDUARDO MAINERO DEL PASO LIC. ADRIAN G. OCAMPO ROMERO
LEGISLACIÓN ADUANERA Y DE COMERCIO EXTERIOR	LIC. FABIÁN OCTAVIO DE LA TORRE DE STEFFANO MTRO. RICARDO MÉNDEZ CASTRO
DERECHO CONSTITUCIONAL	MTRO. LUIS ANTONIO SANDOVAL ROMERO
DERECHO PROCESAL	MAG. MTRO. SANTIAGO GONZÁLEZ PÉREZ
DERECHO PENAL FISCAL	MAG. MTRO. ALEJANDRO RODRÍGUEZ ESCOBAR
POLÍTICA FISCAL	DR. ADOLFO CUAUHTÉMOC SOLÍS FARIÁS
COMISIÓN DE EVENTOS ACADÉMICOS	LIC. SARAH ELIZABETH CHÁVEZ DE LA MORA
COMISIÓN EDITORIAL	LIC. ALEJANDRA FABIOLA HERNÁNDEZ CHÁVEZ

El Presidente, los Vicepresidentes, el Secretario, el Tesorero, el Oficial Mayor, los Vocales y las Comisiones, tendrán las facultades contenidas en el artículo 18 de los presentes estatutos.

Tercero.- Los miembros de la primera Junta Directiva durarán en su cargo tres años.

Cuarto.- Se autoriza al Presidente y al Secretario de la Junta Directiva, para que ocurran, conjunta o separadamente, ante el Notario Público de su elección a protocolizar los presentes Estatutos, así como el acta de la Asamblea en la cual éstos quedaron aprobados por los miembros de la Academia de Derecho Fiscal del Estado de Baja California, A.C.



ACADÉMICOS FUNDADORES



MAG. MTRA. MAGDA ZULEMA MOSRI GUTIÉRREZ



MAG. DR. ALONSO PÉREZ BECERRIL



MAG. MTRO. IRINEO LIZÁRRAGA VELARDE



MTRO. JAIME ROBERTO GUERRA PÉREZ



MTRO. IVÁN JOSÉ CURIEL VILLASEÑOR



LIC. JUAN DIEGO BERISTAÍN ÁVILA



LIC. JESÚS RAÚL MÉRIGO VILLA



MAG. FLORA ARGÜELLES ROBERT



LIC. CLEMENCIA GONZÁLEZ GONZÁLEZ



MTRO. ERICK FIMBRES RAMOS



MTRO. GABRIEL AGUSTÍN FUENTES HUESCA



MAG. INOSENICIO DEL PRADO MORALES



MAG. MTRO. MARTÍN DONÍS VÁZQUEZ



MAG. MTRA. YOLANDA GARCÍA MEDINA



MAG. ALBERTO LOAIZA MARTÍNEZ



LIC. JOSÉ JESÚS ENRIQUE ROSANO Y MALDONADO



MTRO. EDUARDO MAINERO DEL PASO



LIC. ADRIÁN GUILLERMO OCAMPO ROMERO



LIC. FABIÁN OCTAVIO DE LA TORRE DE STÉFFANO



MTRO. RICARDO MÉNDEZ CASTRO



MTRO. LUIS ANTONIO SANDOVAL ROMERO



MAG. MTRO. SANTIAGO GONZÁLEZ PÉREZ



MAG. MTRO. ALEJANDRO RODRÍGUEZ ESCOBAR



DR. ADOLFO CUAUHTÉMOC SOLÍS FARÍAS



LIC. SARAH ELIZABETH CHÁVEZ DE LA MORA



LIC. ALEJANDRA FABIOLA HERNÁNDEZ CHÁVEZ



LIC. GUILLERMO CAROPRESI GÓMEZ



LIC. GABINA ALEJANDRINO CRUZ



LIC. MARÍA JOSÉ ARMENTA RUÍZ



LIC. NORMA ELSA AVELAR RUÍZ



LIC. NANCY EMILIA BELTRÁN BAUTISTA



LIC. JESSICA LIZZETH BARRERA BAÑUELOS



MTRO. OMAR CABALLERO ULLOA



MTRO. JUAN OMAR CÁRDENAS LÓPEZ



LIC. PERLA BRIDGET CARRANZA RÍOS



LIC. KARLA YOLANDA CUEVAS MORALES



LIC. EDMUNDO ESCOBAR Y GOROSTIETA



LIC. GUADALUPE SARAI FIMBRES RAYGOZA



LIC. KARLA ANGELINA AGUILERA GODOY



MTR. JOSÉ CRISTOBÁL HERNÁNDEZ TAMAYO



MTRA. MARÍA DE JESÚS IÑIGUEZ ARANA



LIC. ANGÉLICA ISLAS HERNÁNDEZ



MAG. ANTONIO MIRANDA MORALES



MTRO. JUVENCIO AUGUSTO LEDEZMA MORALES



DR. FRANCISCO ALBERTO MADRIGAL VAN DYCK



LIC. JUANA MARLEN LAM CALDERÓN



LIC. ALEJANDRA RAMÍREZ OSUNA



LIC. JORGE JAVIER RAMÍREZ VÁZQUEZ



LIC. CLAUDIA BELÉN RODRÍGUEZ HERRERA



DRA. YADIRA ROMERO QUINTANAR



LIC. KARINA MICHEL RUÍZ MACFARLAND



LIC. MÓNICA VANESSA SEPÚLVEDA GARAY



LIC. ISABEL GÓMEZ AQUINO



MAG. ROBERTO ALFONSO VIDRIO RODRÍGUEZ



MTRO. JUAN CARLOS CAROPRESI REGALADO



LIC. LUIS ALBERTO SÁNCHEZ PÉREZ



LIC. FRANCISCO JAVIER SÁNCHEZ PÉREZ



LIC. GERARDO MEJORADO RUÍZ



MAG. MARTHA IRENE SOLENO ESCOBAR



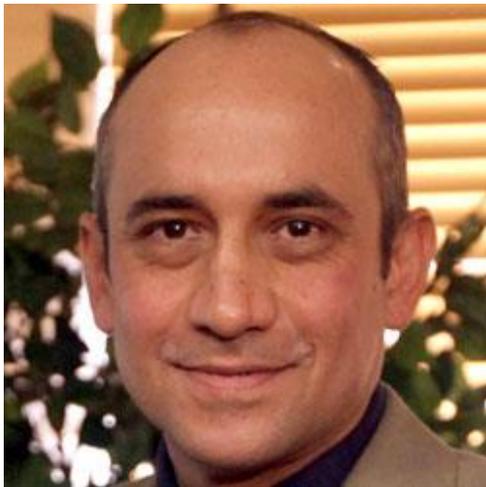
MTRO. REGINALDO MARTÍN ESQUER FÉLIX



MTRA. ERDENY ELIZABETH DONÍS OLGUÍN



LIC. FRANCISCO IVÁN BELTRONES BURGOS



MTRO. IGNACIO ANAYA BARRIGUETE



MTRO. JORGE ALBERTO PICKETT CORONA



LIC. JESÚS PALACIOS BAUTISTA



MTRO. CHRISTIAN NATANAHEL RAYGOZA LOZANO



L.C. GUADALUPE JACKES CONTRERAS



C.P.C. VÍCTOR MANUEL CERDA ROMERO



C.P. HUGO ACOSTA MARTÍNEZ



C.P. MARÍA DEL SOCORRO ALFARO LÓPEZ

ACADÉMICOS NUMERARIOS

- 1) Mag. Mtra. Magda Zulema Mosri Gutiérrez
- 2) Mag. Dr. Alonso Pérez Becerril
- 3) Mag. Mtro. Irineo Lizárraga Velarde
- 4) Mtro. Jaime Roberto Guerra Pérez
- 5) Mtro. Iván José Curiel Villaseñor
- 6) Lic. Juan Diego Beristaín Ávila
- 7) Lic. Jesús Raúl Mérito Villa
- 8) Mag. Flora Arguiles Robert
- 9) Lic. Víctor Manuel Alcantar Contreras
- 10) Mtra. Clemencia González González
- 11) Mtro. Erick Fimbres Ramos
- 12) Mtro. Gabriel Agustín Fuentes Huesca
- 13) Lic. Sergio Almazán Olachea
- 14) Mag. Inosencio del Prado Morales
- 15) Mag. Mtro. Martín Donís Vázquez
- 16) Mag. Mtra. Yolanda García Medina
- 17) Mag. Alberto Loaiza Martínez
- 18) Lic. José Jesús Enrique Rosano y Maldonado
- 19) Mtro. Eduardo Mainero del Paso
- 20) Lic. Adrián Guillermo Ocampo Romero
- 21) Lic. Fabián Octavio de la Torre de Stéffano
- 22) Mtro. Ricardo Méndez Castro
- 23) Mtro. Luis Antonio Sandoval Romero
- 24) Mag. Mtro. Santiago González Pérez
- 25) Mag. Mtro. Alejandro Rodríguez Escobar
- 26) Dr. Adolfo Cuauhtémoc Solís Farías
- 27) Lic. Sarah Elizabeth Chávez de la Mora
- 28) Lic. Alejandra Fabiola Hernández Chávez
- 29) Lic. Erika Ileri Aguilar Amezcua
- 30) Lic. Gabina Alejandrino Cruz
- 31) Mtro. Ignacio Anaya Barriguete
- 32) Lic. Juan Carlos Arballo
- 33) Lic. Julián Ramón Arellano Ávila
- 34) Lic. María José Armenta Ruíz
- 35) Lic. Norma Elsa Avelar Ruíz
- 36) Lic. Nancy Emilia Beltrán Bautista,
- 37) Lic. Francisco Iván Beltrónes Burgos
- 38) Lic. Jessica Lizzeth Barrera Bañuelos
- 39) Lic. Martha Blake Valenzuela
- 40) Mtro. Omar Caballero Ulloa

- 41) Mtro. Juan Omar Cárdenas López
- 42) Lic. Perla Bridget Carranza Ríos
- 43) Lic. Karla Yolanda Cuevas Morales
- 44) Mtra. Erdeny Elizabeth Donís Olguín
- 45) Lic. Gerardo Elizondo Polanco
- 46) Lic. Edmundo Escobar y Gorostieta
- 47) Mtro. Reginaldo Martín Esquer Félix
- 48) Lic. Guadalupe Sarai Fimbres Raygoza
- 49) Lic. Rolando García Cochran
- 50) Lic. Gloria Garrido Limón
- 51) Lic. César Armando González Hernández
- 52) Mtro. José Cristóbal Hernández Tamayo
- 53) Mtra. María de Jesús Iñiguez Arana
- 54) Lic. Angélica Islas Hernández
- 55) Lic. Juana Marlen Lam Calderón
- 56) Mtro. Juvencio Augusto Ledezma Morales
- 57) Lic. José Lorenzo López Gutiérrez
- 58) Dr. Francisco Alberto Madrigal Van Dyck
- 59) Mag. Antonio Miranda Morales
- 60) Lic. Martín Moran Macías
- 61) Lic. Miguel Ángel Núñez Sandoval
- 62) Lic. Ramón Gustavo Olivas Maldonado
- 63) Lic. Jesús Palacios Bautista
- 64) Mtro. Jorge Alberto Pickett Corona
- 65) Lic. Krystell Alyhé Pujol Farrera
- 66) Lic. Alejandra Ramírez Osuna
- 67) Lic. Jorge Javier Ramírez Vázquez
- 68) Mtro. Christian Natanahel Raygoza Lozano
- 69) Lic. Claudia Belén Rodríguez Herrera
- 70) Dra. Yadira Romero Quintanar
- 71) Lic. Karina Michel Ruíz Macfarland
- 72) Lic. Mónica Vanessa Sepúlveda Garay
- 73) Mag. Martha Irene Soleno Escobar
- 74) Lic. Martha Carolina Tenorio Barajas
- 75) Mtro. Héctor Terán Martínez
- 76) Mag. Roberto Alfonso Vidrio Rodríguez
- 77) Lic. José de Jesús Hernández Escandón
- 78) Lic. Juan Manuel Hernández Brito
- 79) Mtro. Juan Carlos Caropresi Regalado
- 80) Lic. Luis Alberto Sánchez Pérez
- 81) Mtro. José Luis Mora Alba
- 82) Lic. Dora Alicia Dunes Encinas
- 83) Lic. Francisco Javier Sánchez Pérez
- 84) Lic. Rosa Isela García Sandoval

- 85) Lic. Alejandro Guerra Almada
- 86) Lic. Gerardo Mejorado Ruíz
- 87) Mtro. Ricardo López Gutiérrez
- 88) Lic. Enrique Orantes González
- 89) Lic. Isabel Gómez Aquino
- 90) Lic. Karla Angelina Aguilera Godoy
- 91) Lic. Guillermo Caropresi Gómez.

ACADÉMICOS SUPERNUMERARIOS

- 1) L.C. Guadalupe Jackes Contreras
- 2) C.P.C. Víctor Manuel Cerda Romero
- 3) C.P. Hugo Acosta Martínez
- 4) C.P. María del Socorro Alfaro López

La Academia de Derecho Fiscal del Estado de Baja California, A.C., constituida el 03 de octubre de 2014, correspondiente de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal, A.C., es un grupo multidisciplinario de estudiosos del derecho fiscal, conscientes de que la expresión de ideas, tiene el mérito nada fácil, de exponerlas al análisis, reflexión, consideración y crítica, propiciando un diálogo serio y trascendente.

De nuestra Academia emanan diversas de ideas sin delimitación dogmática alguna, pero con un profundo amor a México; las cuales se ponen a la consideración de la comunidad académica y de la sociedad en general.



ACADEMIA MEXICANA DE DERECHO FISCAL A.C.



**ACADEMIA DE DERECHO FISCAL
DEL
ESTADO DE BAJA CALIFORNIA, A.C.**