

# Praxis

de la  
Justicia Fiscal y  
Administrativa

Revista de Investigación Jurídica

Enero - Junio 2020

27

Miguel Ángel MARMOLEJO CERVANTES

Noé Adolfo RIANDE JUÁREZ

José de Jesús GÓMEZ COTERO

Roberto Carlos AYALA MARTÍNEZ y  
Jaime SANTIAGO GARCÍA

Hortencia RODRÍGUEZ SÁNCHEZ

Sergio MARTÍNEZ ROSASLANDA

César Octavio IRIGOYEN URDAPILLETA

José Antonio RUMOROSO RODRÍGUEZ

Salvador SÁNCHEZ RUIZ

Rubén GONZÁLEZ CONTRERAS

Nykolas BERNAL HENAO

MONTES DE OCA y PEÑA ASOCIADOS



**TFJA**  
TRIBUNAL FEDERAL  
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

---

**Mag. Rafael Anzures Uribe**  
Presidente  
Tribunal Federal de Justicia Administrativa

---

**JUNTA DE GOBIERNO Y ADMINISTRACIÓN**

---

**Mag. Rafael Anzures Uribe**

<b>Mag. Juan Ángel Chávez Ramírez</b>	<b>Mag. Rafael Estrada Sámano</b>
<b>Mag. Luz María Anaya Domínguez</b>	<b>Mag. Juan Carlos Roa Jacobo</b>

---

**COMITÉ EDITORIAL EXTERNO**  
**Revista Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa**

---

Dr. Jorge Albertsen, Dr. Javier Barnés, Dr. Luis José Béjar, Dr. José Antonio Caballero, Dr. José Luis Caballero, Dr. Juan Carlos Cassagne, Dr. Juan Cianciardo, Dr. Oscar Cuadros, Dr. Guillermo Tenorio, Dr. Pablo Gutiérrez, Dr. Carlos Hakansson, Lic. Fauzi Hamdan, Dr. José Antonio Lozano, Dr. Henry Mejía, Dr. José Antonio Moreno, Dr. Javier Pérez, Dr. Carlos del Piazso, Dr. Jaime Rodríguez-Arana, Dr. José Roldán, Dr. Javier Saldaña, Dr. Alfonso Santiago, Dr. Jaime Orlando Santofimio, Dr. Rubén Spila, Dr. Fernando Toller, Dr. Rafael Valim

---

**CENTRO DE ESTUDIOS SUPERIORES**  
**EN MATERIA DE DERECHO FISCAL Y ADMINISTRATIVO**

---

**Dr. Carlos Espinosa Berecocha**  
Director General

Mtro. Mauricio Estrada Avilés Director de Difusión	Lic. Alejandra Abril Mondragón Contreras Jefa de Departamento
LDG Dulce María Castro Robelo Subdirectora de Diseño	Lic. Diana Karen Mendoza García Técnico Administrativo

C. María de los Ángeles González González  
Secretaria

---

**DICTAMINADORES DE ESTE NÚMERO**

---

Dr. José de Jesús Gómez Cotero, Dr. Domingo Ruiz López, Dr. Guillermo A. Tenorio Cueto, Dr. Carlos Villanueva Martínez, Dr. Carlos Espinosa Berecocha, Mtro. Raúl Bolaños Vital, Mtro. José Salem Alfaro, Mtro. Mauricio Estrada Avilés, Lic. Miguel B. De Erice R.

---

**PORCENTAJE DE TRABAJOS RECHAZADOS**

---

Para este número fueron rechazados el 25% de los trabajos presentados.

---

**2020**

Publicación editada por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa con domicilio en Insurgentes Sur 881, Torre "O", Col. Nápoles, Del. Benito Juárez, C. P. 03810, Ciudad de México, [www.tfja.mx](http://www.tfja.mx).

Se prohíbe la reproducción parcial o total, la comunicación pública y distribución de los contenidos y/o imágenes de la publicación, incluyendo almacenamiento electrónico, temporal o permanente, sin previa autorización que por escrito expida el Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

ISSN: 2007-3755

## CONTENIDO

### **Derecho Administrativo**

Sociedades mercantiles sustentables: La adaptación de las teorías del "Shareholder Primacy" y del "Stakeholder Value" a la transición climática.....	7
<i>Miguel Ángel Marmolejo Cervantes</i>	

### **Derechos Humanos**

La educación digital en México y en el mundo.....	63
<i>Noé Adolfo Riande Juárez</i>	

### **Derecho Fiscal**

Principios tributarios sancionadores .....	113
<i>José de Jesús Gómez Cotero</i>	
Naturaleza y carácter jurídico de las Guías sobre Precios de Transferencia ....	133
<i>Roberto Carlos Ayala Martínez y Jaime Santiago García</i>	
El entorno jurídico del impuesto predial en México .....	149
<i>Hortencia Rodríguez Sánchez</i>	

### **Justicia Administrativa**

El empleo de las nuevas tecnologías informáticas, en la administración pública y la justicia administrativa .....	195
<i>Sergio Martínez Rosaslanda</i>	
Facultad del Magistrado Instructor para requerir la ratificación de la firma de la demanda en la vía tradicional.....	209
<i>César Octavio Irigoyen Urdapilleta</i>	

### **Artículos de Opinión**

Cuadros explicativos de la reforma fiscal penal 2020 .....	229
<i>José Antonio Rumoroso Rodríguez</i>	
Modelo de peritaje contable como medio probatorio en el contexto del Artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación .....	249
<i>Salvador Sánchez Ruiz</i>	

## **Artículos de Opinión**

El sistema armonizado. Su incorporación en la legislación mexicana y su aplicación en el comercio exterior .....	263
<i>Rubén González Contreras</i>	
¿Educar e investigar para la paz? .....	275
<i>Nykolas Bernal Henao</i>	
Los peritajes contables contribuyen en procesos judiciales o arbitrales .....	279
<i>Montes de Oca y Peña Asociados</i>	

## **SOCIEDADES MERCANTILES SUSTENTABLES: LA ADAPTACIÓN DE LAS TEORÍAS DEL “SHAREHOLDER PRIMACY” Y DEL “STAKEHOLDER VALUE” A LA TRANSICIÓN CLIMÁTICA**

*SUSTAINABLE COMMERCIAL CORPORATIONS: THE ADAPTATION OF THE SHAREHOLDER PRIMACY THEORY AND THE STAKEHOLDER VALUE TO CLIMATE TRANSITION*

Miguel Ángel MARMOLEJO CERVANTES<sup>1</sup>

*Hoy están aquí para reflexionar sobre cómo remediar esta profunda crisis causada por la confusión de nuestras cuentas morales con nuestras cuentas financieras. Usted está aquí para ayudar a detener una crisis que está llevando al mundo hacia el desastre<sup>2</sup>.  
Papa Francisco<sup>3</sup>*

### **SUMARIO**

*I. Introducción. II. Concepto de sociedad mercantil. III. Sustentabilidad: Inferencia constitucional. IV. Sustentabilidad: Inferencia internacional. V. Sustentabilidad: Inferencia en materia ambiental y de cambio climático. VI. Sustentabilidad: La teoría del shareholder primacy y del stakeholder value. VII. Alternativa de solución: sociedades mercantiles sustentables. VIII. Conclusiones. IX. Fuentes de información. X. Anexo: Estatutos Sociales Modelo Sociedad Anónima Sustentable.*

---

<sup>1</sup> Doctor en Derecho por el Centro de Estudios de Posgrado en Derecho (México), Profesor en Derecho y Justicia Energética. Universidad Panamericana. Facultad de Derecho. Josemaría Escrivá de Balaguer 101, Aguascalientes, Aguascalientes, 20290, México y miembro del Sistema Nacional de Investigadores (SNI-1) en CONACYT. Corredor Público número 11 de la Plaza Aguascalientes, México. Correo electrónico: [mmarmolejo@up.edu.mx](mailto:mmarmolejo@up.edu.mx).

<sup>2</sup> El Papa Francisco, *Combatir el cambio climático antes de que sea tarde*, 2019, <https://www.vaticannews.va/es/vaticano/news/2019-05/papa-francisco-cambio-climatico-academia-ciencias.html>.

<sup>3</sup> Nombre secular, Jorge Mario Bergoglio.

## RESUMEN

Los efectos nocivos del cambio climático, así como la idea anárquica de la generación ilimitada de ganancias, excluyendo los costos económicos, ambientales y sociales en el modelo de negocios, representan sin duda alguna, uno de los principales retos de extinción que enfrenta la humanidad. Bien lo dice el Papa Francisco, al mencionar la urgencia de encontrar una solución a la crisis causada entre las cuentas morales y las financieras. El presente artículo de investigación, tiene como objetivo proponer una alternativa dentro del contexto de la transición climática, que modifica el fin y la estructura de gobernanza del vehículo central de la economía de mercado, es decir, las sociedades mercantiles mexicanas. La reflexión tomará en cuenta las inferencias de sustentabilidad que derivan de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de las fuentes internacionales y de las leyes reglamentarias en materia ambiental y de cambio climático, las cuales resultan insuficientes. De igual manera, se considerará el exceso derivado de la teoría del *shareholder primacy*, en contraste con la debilidad conceptual (optativa y no vinculante) de la teoría del *stakeholder value*. Finalmente se propondrá la alternativa de un nuevo sistema jurídico denominado "sociedades mercantiles sustentables", la cual podrá ser replicada en el mercado de valores, bajo la conceptualización de las "sociedades bursátiles sustentables".

## PALABRAS CLAVE

Sustentabilidad. Cambio climático. Shareholder primacy. Stakeholder value. Sociedades mercantiles sustentables. Sociedades bursátiles sustentables.

## ABSTRACT

The harmful effects of climate change, as well as the anarchical idea of unlimited profit generation, excluding economic, environmental and social costs in the business model, represent without a doubt one of the main extinction challenges facing humanity. Pope Francis says it well when he mentions the urgency of finding a solution to the crisis caused between moral and financial accounts. The objective of this research article is to propose an alternative, within the context of climate transition, in order to amend the purpose and the governance structure of the very central vehicle of the market economy, the "commercial corporations". The reflection will take into account inferences of sustainability derive from the Political Constitution of the United Mexican States and from the laws on environmental and climate change, which are insufficient. Similarly, the excess derived from the shareholder primacy theory will be considered, in contrast with the conceptual weakness (optional and non-binding) of the stakeholder value theory. Finally, the alternative of a new legal system called "sustainable commercial corporations" will be proposed, which could be replicated in the securities market, under the conceptualization of "sustainable securities corporations".

## KEY WORDS

Sustainability. Climate change. Shareholder primacy. Stakeholder value. Sustainable commercial. Corporations. Sustainable securities corporations.

## I. INTRODUCCIÓN

La estructura del presente artículo de investigación, comienza con el concepto de sociedad mercantil, destacando la falta de definición en la propia Ley General de Sociedades Mercantiles, situación que es subsanada por la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Se aprecia como elemento esencial de su definición, la especulación mercantil, la cual implica la generación de ganancias, siempre que éstas sean lícitas.

A continuación, se aprecia el rubro de sustentabilidad y las inferencias de carácter constitucional e internacional. A nivel constitucional se encuentra la vinculación del citado rubro y su interacción con la especulación mercantil.

Posteriormente se traspolan las inferencias de carácter constitucional e internacional de la sustentabilidad, a las leyes reglamentarias en materia ambiental y de cambio climático. Una vez que se construye la relación de coexistencia entre la sustentabilidad y la especulación mercantil que deriva de las disposiciones constitucionales, internacionales y reglamentarias en materia ambiental y de cambio climático, se procede al análisis de las teorías del *shareholder primacy* y del *stakeholder value*, precisando sus definiciones, características y límites contenidos en la doctrina, para ser contrastados a la luz de la sustentabilidad y verificar su aplicabilidad para el caso del marco legal aplicable a las sociedades mercantiles mexicanas.

Finalmente se expone una alternativa de solución de un nuevo sistema jurídico a la Ley General de Sociedades Mercantiles, intitulado “Sociedades mercantiles sustentables” consistente en la reforma a dicha ley en cinco ejes relativos a: 1) la denominación social, 2) el objeto social, 3) la responsabilidad del Consejo de Administración y la elaboración del plan de negocios, 4) la responsabilidad fiduciaria de los accionistas y la aprobación del plan de negocios y 5) la asamblea ordinaria anual; sistema que podrá ser replicado por el mercado de valores, regido por la Ley del Mercado de Valores, bajo la conceptualización de las “Sociedades bursátiles sustentables”. Se da término a la investigación, mediante la expresión de las conclusiones correspondientes.

## II. CONCEPTO DE SOCIEDAD MERCANTIL

El derecho de asociación, es un derecho de carácter constitucional que se encuentra regulado en el Artículo 9o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), el cual, una vez ejercitado, tiene como consecuencia jurídica, la creación de una persona moral, siempre y cuando se haya realizado pacíficamente y tenga un objeto lícito<sup>4</sup>.

---

<sup>4</sup> “Generalidades de las sociedades mercantiles”, *Manual de Introducción al Derecho Mercantil*, 2019, <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/7/3259/10.pdf>.

En México, la ley que regula a las sociedades de carácter comercial, es la Ley General de Sociedades Mercantiles<sup>5</sup>, misma que no establece una definición de sociedad mercantil, sin embargo la Suprema Corte de Justicia de la Nación subsana dicha omisión<sup>6</sup>, al tomar como base la definición de sociedad civil contemplada en el Artículo 2688 del Código Civil Federal pero adaptándola a la naturaleza mercantil, señalando que por sociedad mercantil, debe conceptualizarse como aquella persona jurídica distinta de los socios que la integran derivada del contrato de sociedad, por medio del cual se obligan mutuamente a combinar sus recursos para la realización de un fin común, de carácter preponderantemente económico y con fines de especulación comercial.

La Corte interpreta por especulación mercantil, la ganancia, beneficio o lucro que se sigue de una actividad que es considerada acto de comercio<sup>7</sup>. Al respecto, el jurista Barrera Graf, precisa que la especulación mercantil es aquel carácter lucrativo que implica una intención de obtener ganancias<sup>8</sup>. En ambas consideraciones, no se aprecia *prima facie*, que exista un límite en la manera en cómo deben ser obtenidas las ganancias, es decir existe plena libertad, lo que se traduce en una actuación discrecional de la sociedad a fin de lograr sus objetivos sociales; a lo más se podría afirmar, que existe una limitación genérica, consistente en que la obtención de las ganancias debe sujetarse al requisito de que sean generadas siempre al amparo de una actividad lícita<sup>9</sup>; lo que no restringe *per se* el rango de acción de la sociedad, puesto que la misma opera bajo el principio de buena fe<sup>10</sup>, es decir, la conducción necesaria de los negocios sociales conforme a derecho.

---

<sup>5</sup> *Ley General de Sociedades Mercantiles*, Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 14 de junio de 2018, Recuperado de: [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/144\\_140618.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/144_140618.pdf).

<sup>6</sup> Tesis P. XXXVI/2010, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXXII, agosto de 2010, p. 245.

<sup>7</sup> Artículo 3o. y Artículo 75 del Código de Comercio, Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 28 de marzo de 2018, [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/3\\_311218.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/3_311218.pdf).

<sup>8</sup> Barrera Graf, Jorge, *Instituciones de Derecho Mercantil. Generalidades. Derecho de la Empresa. Sociedades*, México, Porrúa, 2005, p. 72.

<sup>9</sup> Interpretación a *contrario sensu* del Artículo 3o. de la Ley General de Sociedades Mercantiles que establece que las sociedades mercantiles que tengan un objeto ilícito o ejecuten habitualmente actos ilícitos, serán nulas y procederá su inmediata liquidación.

<sup>10</sup> El concepto de buena fe se define como: la creencia de que se actúa conforme a derecho, es un principio general del derecho que implica un imperativo de conducta honesta, diligente, correcta, que exige a las personas de derecho una lealtad y honestidad que excluya toda intención maliciosa. Suprema Corte de Justicia de la Nación, Pleno (abril, 2015); lo anterior en la Tesis I.3o. C. J/11 (10a.), *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, t. II, abril de 2015, p.1487.

### III. SUSTENTABILIDAD: INFERENCIA CONSTITUCIONAL

Si bien es cierto que no existe una limitación expresa sobre la conducción discrecional de las sociedades mercantiles, lo cierto es que la CPEUM sí establece un mecanismo de armonización entre la especulación mercantil y los objetivos del Estado, dicho de otra forma, entre los intereses económicos de los particulares y los propios de la colectividad, representados a través del Estado. Tal mecanismo, que en realidad representa una facultad de carácter constitucional, se ve expresado cuando el Estado interviene en la conducción de la economía a fin de lograr un desarrollo industrial sustentable.

En efecto, el Artículo 25 de la Carta Magna, faculta al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable, y que la ley aliente y proteja la actividad económica que realicen los particulares. De igual manera, la ley deberá proveer las condiciones para que el desenvolvimiento del sector privado contribuya al desarrollo económico nacional, promoviendo la competitividad e implementando una política nacional para el desarrollo industrial sustentable.

Así, tenemos que la obtención de las ganancias derivadas de los actos de comercio lícitos a consecuencia de la conducción discrecional, siempre de buena fe, de las sociedades mercantiles, deberá contribuir, conforme a la rectoría del Estado, al desarrollo industrial sustentable.

En este sentido, esta situación de ninguna manera conlleva a pensar, que la rectoría del Estado sea una restricción al campo de acción de las sociedades mercantiles, sino más bien, a que la sustentabilidad sea considerada como un principio rector en la actuación discrecional de las sociedades, misma que se deposita en el núcleo de la toma de decisiones corporativas. Así, la especulación mercantil, es decir la obtención de las ganancias, deberá llevarse a cabo tomando en cuenta la adopción del principio de sustentabilidad en el desarrollo ordinario de los negocios mercantiles.

Este pensamiento relativo a las ganancias generadas con motivo de la conducción discrecional pero sustentable de las sociedades mercantiles, no se encuentra regulado expresamente en el marco legal societario, sino que es una inferencia derivada de su correlación con el marco constitucional vigente.

De hecho, la interpretación de desarrollo sustentable, aún se encuentra en una etapa de gestación al interior del Poder Judicial de la Federación, es decir, se encuentra en proceso de construcción jurisprudencial; sin embargo, es válido considerar, como una muestra representativa, el criterio que sostiene la tesis aislada relativo a la correlación entre el medio ambiente sano y el desarrollo sustentable<sup>11</sup>, destacándose la incorporación intrínseca de la

---

<sup>11</sup> Tesis XXVII.3o.16 CS (10a.), *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, t. IV, junio de 2018, p. 3093.

sustentabilidad sobre el marco económico y social del desarrollo, lo que implica –compañar– (armonizar) metas fundamentales, entre el desarrollo económico y la preservación de los recursos, a través del desarrollo sustentable, de manera tal que la sustentabilidad ecológica garantice la utilización de los recursos naturales para las generaciones presentes y futuras, evitando su deterioro.

El desarrollo sustentable persigue el logro de los objetivos esenciales siguientes:

(i) la eficiencia en la utilización de los recursos y el crecimiento cuantitativo; (ii) la limitación de la pobreza, el mantenimiento de los diversos sistemas sociales y culturales, y la equidad social; y (iii) la preservación de los sistemas físicos y biológicos –recursos naturales, en sentido amplio– que sirven de soporte a la vida de los seres humanos, con lo cual se tutelan diversos derechos inherentes a las personas, como los relativos a la vida, la salud, la alimentación y al agua, entre otros.

#### **IV. SUSTENTABILIDAD: INFERENCIA INTERNACIONAL**

La referencia internacional más concreta sobre la sustentabilidad se encuentra en los 17 Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) adoptados en el 2015, mismos que están integrados debido a que el desarrollo debe equilibrar la sostenibilidad medio ambiental, económica y social<sup>12</sup>. Los ODS se gestaron en la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Desarrollo Sostenible, celebrada en Río de Janeiro en 2012, los cuales son un llamado urgente para que el mundo haga la transición a una senda más sostenible, en beneficio de la vida de las generaciones futuras, particularmente, entre otros, responder a la amenaza del cambio climático en la forma en que se gestionan los frágiles recursos naturales<sup>13</sup>; de manera tal que la naturaleza jurídica internacional de los ODS, oscilan entre ser catalogados como principios generales de derecho reconocidos por las naciones civilizadas o bien incluso, sin que sea objeto de la presente investigación, como costumbre internacional, lo anterior de conformidad con el Artículo 38 del Estatuto de la Corte Internacional de Justicia y las conclusiones de la Comisión de Derecho Internacional de la Organización de las Naciones Unidas sobre la identificación del derecho internacional consuetudinario<sup>14</sup>.

---

<sup>12</sup> Objetivos de Desarrollo Sostenible, Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo, 2019, <https://www.undp.org/content/undp/es/home/sustainable-development-goals.html>.

<sup>13</sup> Objetivos de Desarrollo Sostenible, Antecedentes, 2019, <https://www.undp.org/content/undp/es/home/sustainable-development-goals/background/>.

<sup>14</sup> A/RES/73/203, Identificación del Derecho Internacional Consuetudinario, 2019, [http://legal.un.org/docs/index.asp?symbol=A/RES/73/203&referer=http://legal.un.org/ilc/guide/1\\_13.shtml&Lang=S](http://legal.un.org/docs/index.asp?symbol=A/RES/73/203&referer=http://legal.un.org/ilc/guide/1_13.shtml&Lang=S).

Por otro lado, los ODS coincidieron con otro acuerdo histórico celebrado en 2015, el Acuerdo de París aprobado en la Conferencia sobre el Cambio Climático (COP21)<sup>15</sup>, Tratado Internacional debidamente suscrito y aprobado por el Estado mexicano y que constituye un acuerdo jurídicamente vinculante y universal, con metas de largo plazo, con compromisos claros, precisando acciones de mitigación y adaptación<sup>16</sup>.

Finalmente, mediante Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley de Planeación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 16 de febrero de 2018<sup>17</sup>, en su Artículo 5o. Transitorio establece que las Administraciones Públicas Federales, correspondientes a los periodos 2018-2024 y 2024-2030, podrán considerar en su contenido las estrategias para el logro de los Objetivos de Desarrollo Sostenible y sus metas, contenidos en la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible, lo que implica la opción de permear en el Plan Nacional de Desarrollo correspondiente, sus programas sectoriales, institucionales, regionales y especiales, los contenidos propios de los ODS.

Ahora bien, las inferencias en comento se ven igualmente fortalecidas al correlacionarlas con los marcos legales en materia ambiental y de cambio climático.

## **V. SUSTENTABILIDAD: INFERENCIA EN MATERIA AMBIENTAL Y DE CAMBIO CLIMÁTICO**

En materia ambiental, la Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente<sup>18</sup> tiene por objeto propiciar el desarrollo sustentable, y es definido como el proceso evaluable mediante criterios e indicadores del carácter ambiental, económico y social, que tiende a mejorar la calidad de vida y la productividad de las personas, que se funda en medidas apropiadas de preservación del equilibrio ecológico, protección del ambiente y aprovechamiento de recursos naturales, de manera que no se comprometa la satisfacción de las necesidades de las generaciones futuras<sup>19</sup>.

Llama la atención que la Ley citada establece como una de las bases para lograr su objeto, el aprovechamiento sustentable, de manera que sean compatibles la obtención de beneficios económicos y las actividades de la sociedad con la preservación de los ecosistemas.

---

<sup>15</sup> Objetivos de Desarrollo Sostenible, Antecedentes, 2019, Recuperado de: <https://www.undp.org/content/undp/es/home/sustainable-development-goals/background/>.

<sup>16</sup> Contexto internacional en materia de cambio climático, 21º Conferencia de las Partes 2019, (COP21), <https://www.gob.mx/inecc/acciones-y-programas/contexto-internacional-17057>.

<sup>17</sup> Ley de Planeación, 5 de enero de 1983, Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión.

<sup>18</sup> 5 de junio de 2018, Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión.

<sup>19</sup> Artículo 2o., fracción XI, Título I, Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente, 9 de enero de 2015, Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión.

Por otro lado, la Ley General de Cambio Climático<sup>20</sup> establece las disposiciones para enfrentar los efectos adversos del cambio climático, que es reglamentaria de las disposiciones en materia de protección al ambiente, desarrollo sustentable, preservación y restauración del equilibrio ecológico.

Tiene como objeto, entre otros, promover la transición hacia una economía competitiva, sustentable, de bajas emisiones de carbono y resiliente a los fenómenos hidrometeorológicos extremos asociados al cambio climático<sup>21</sup> (transición climática). Por tal motivo, la formulación de la política nacional de cambio climático deberá observar, entre otros, los principios de adopción de patrones de producción y consumo por parte de los sectores público, social y privado para transitar hacia una economía de bajas emisiones de carbón, el compromiso con la economía y el desarrollo económico nacional para lograr la sustentabilidad sin vulnerar su competitividad frente a los mercados internacionales y la progresividad gradual, bajo un criterio de costo-eficiencia y disponibilidad de recursos tecnológicos y financieros<sup>22</sup>; algo lógico tomando en cuenta que México es considerado a nivel mundial, un país productor de petróleo.

De hecho, el país se comprometió a reducir de manera no condicionada un 22% sus emisiones de gases de efecto invernadero y un 51% sus emisiones de carbono negro al año 2030 con respecto a la línea base. La reducción del 22% de las emisiones de gases de efecto invernadero se conseguirá a través del compromiso de los diferentes sectores participantes, de acuerdo con las metas siguientes: transporte 18 por ciento; generación eléctrica 31 por ciento; residencial y comercial 18 por ciento; petróleo y gas 14 por ciento; industria 5 por ciento; agricultura y ganadería 8 por ciento y residuos 28 por ciento<sup>23</sup>.

Cabe destacar, que los empresarios utilizan habitualmente como vehículo de inversión, una sociedad mercantil, a efecto de llevar a cabo sus actividades empresariales en los sectores de transporte, generación eléctrica, residencial y comercial, petróleo y gas, industria, agricultura, ganadería y residuos, esto porque la Ley General de Sociedades Mercantiles no restringe la creación de las mismas a ningún tipo de actividad en particular, incluso las actividades de generación eléctrica, petróleo y gas han sido liberalizadas al sector privado a propósito de la reforma constitucional en materia de energía publicada el 20 de

---

<sup>20</sup> Ley General de Cambio Climático, 13 de julio de 2018, Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión.

<sup>21</sup> Artículo 2o., fracción VII (Título I), Ley General de Cambio Climático, 13 de julio de 2018, Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión.

<sup>22</sup> Artículo 26 fracciones V, XII y XIII y Artículo 32, Título IV, Ley General de Cambio Climático.

<sup>23</sup> Artículo 2o., Ley General de Cambio Climático, 13 de julio de 2018.

diciembre del 2013<sup>24</sup>; sin dejar de tomar en consideración el cumplimiento de los porcentajes de inversión extranjera que establece la Ley de Inversión Extranjera<sup>25</sup>.

De lo anterior se desprende un patrón común, la existencia de una transigencia entre la obtención de los beneficios económicos (la especulación mercantil, *ergo* obtención de ganancias) y la preservación de los ecosistemas, siempre y cuando sean compatibles, o más bien coexistentes; algo muy similar al criterio judicial descrito en líneas anteriores, al utilizarse la palabra clave compaginar –armonizar– el desarrollo económico y la preservación de los recursos.

En este sentido, la conducción discrecional pero sustentable de las sociedades mercantiles en la generación de las ganancias debe coexistir con el equilibrio ecológico, protección ambiental y aprovechamiento de recursos naturales, al igual que junto con las metas de la transición climática, a pesar de que la Ley General de Sociedades Mercantiles expresamente no disponga la obligación de sustentabilidad para temas ambientales y de cambio climático.

Sin embargo, lo anterior puede ser interpretado en que la obligación de coexistencia entre la especulación mercantil y los temas económicos, sociales y ambientales de la transición climática se tiene por cumplida, si la sociedad mercantil da cumplimiento exacto a las obligaciones contempladas en los marcos regulatorios ambientales y de cambio climático (que por cierto, su incumplimiento genera la imposición de multas, las cuales, además de ser económicamente administrables, probablemente no sean debidamente ejecutadas dada la fragilidad del Estado de derecho mexicano), a pesar de que en la realidad se requiera de una actitud más propositiva, incluso más allá del criterio de coexistencia citado (mismo que tal vez debería ser recharacterizado, en función al sentido de urgencia propio de la transición climática) y sobre todo de una mayor velocidad en el combate a los efectos nocivos derivados de la transición climática, puesto que el principio de progresividad gradual de la política pública de cambio climático representa un obstáculo *per se*, cuando debiera ser progresivo, pero a una mayor velocidad.

Igualmente, es insuficiente cuidar la competitividad y las metas de reducción de emisiones de carbón condicionadas bajo el criterio de costo-eficiencia y disponibilidad de recursos tecnológicos y financieros, cuando debiera ser, sí competitivo, pero dentro de una economía baja en carbón aplicándose un discernimiento ampliado de costo-beneficio-riesgo-alternativa<sup>26</sup>. En relación a la reducción de las emisiones, debiera ser sin las

---

<sup>24</sup> Diario Oficial de la Federación, 20 de diciembre de 2013, Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de energía.

<sup>25</sup> Ley de Inversión Extranjera, Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 15 de junio de 2018.

<sup>26</sup> Pontificio Consejo Justicia y Paz, Energía, Justicia y Paz, *Una reflexión sobre la energía en el contexto actual del desarrollo y la protección del medio ambiente*, Librería Editrice Vaticana, 2014, Prólogo de Peter K.A. Cardenal Turkson y Mario Toso, p. 78.

condicionantes de carácter financiero y tecnológico y, en cambio, optar por la alternativa de implementar políticas fiscales que promuevan impuestos ambientales (análisis que se realizará en posterior investigación), a fin de generar los ingresos necesarios que sean exclusivamente aplicados a la transición climática<sup>27</sup>, claro, bajo una razonabilidad de eficiencia tributaria que excluya la lógica recaudatoria *per se*, así como un esquema de deducciones estructurales, que incentiven a la inversión privada y que en combinación con las políticas privadas de inversión de los actores institucionales, se genere un clima propicio para la consecución de los objetivos y metas de la transición climática<sup>28</sup>.

Ahora bien, si se infiere con argumentos de naturaleza constitucional, internacional y del marco legal en materia ambiental y de cambio climático, que las sociedades mercantiles deben considerar a la sustentabilidad como un principio rector en su actuación y que el mismo es depositado al interior del seno donde se toman las decisiones corporativas, ello implica forzosamente que será responsabilidad de los accionistas, en asamblea; del consejo de administración, en su gestión; y del director general, en su ejecución; el estar alineados y asegurarse entre ellos, que la sustentabilidad sea permeada en todos y cada uno de los negocios sociales que conlleven una ganancia; aquí es donde justamente existe un punto de convergencia con las teorías del *shareholder primacy* y del *stakeholder value*.

## **VI. SUSTENTABILIDAD: LA TEORÍA DEL SHAREHOLDER PRIMACY Y DEL STAKEHOLDER VALUE**

La teoría de la *shareholder value* (*shareholder primacy*) es concebida por la doctrina empresarial como la creación y/o maximización de valor a favor del accionista. Luis Fernando Sabogal apunta que se concibe el interés social ya no tanto bajo la idea de un beneficio económico encaminado a repartir las utilidades de los socios, sino a un interés que busca la maximización del valor actual de las acciones; teoría que comenzó a gestarse en los años ochenta, pero que tuvo su auge, como forma de gobierno de las sociedades anónimas cotizadas, en la década de los noventa<sup>29</sup>.

---

<sup>27</sup> Pigato, Miria A. (editor), *Fiscal Policies for Development and Climate Action*, International Bank for Reconstruction and Development & the World Bank, 2019, <https://openknowledge.worldbank.org/bitstream/handle/10986/31051/9781464813580.pdf?sequence=4&isAllowed=y>.

<sup>28</sup> Como lo es, el caso del Fondo Soberano Noruego, cuyo valor es de \$1 trillón de coronas noruegas, donde presionarán a las 9,000 firmas donde invierte, a revelar mayor información sobre los gases de efecto invernadero que emiten y cómo se adaptan al cambio climático, *World's largest wealth fund to press firms for climate data at AGMs*, 2019, <https://uk.reuters.com/article/uk-norway-swf/worlds-largest-wealth-fund-to-press-firms-for-climate-data-at-agms-idUKKCN1PW1LJ>.

<sup>29</sup> Morgestein Sánchez, Wilson Iván, *La noción de shareholder value y la teoría de los stakeholders: visión contemporánea del concepto de "interés social" desde la perspectiva de creación de valor*, 2012, <http://www.scielo.org.co/pdf/ccso/v12n23/v12n23a06.pdf>, p. 70.

Bajo esta teoría, Numa Marín señala que los accionistas esperan de los dirigentes una optimización en la gestión de las empresas, volumen de ventas, crecimiento en el mercado, aumento de precio de las acciones en bolsa (*stock options*) o plusvalía en la negociación de sus títulos y, al final de cuentas, un aumento de dividendos o jugosas utilidades. Significa pues que los dirigentes están al servicio de los accionistas. Siempre deberán actuar en el interés de éstos ya que son sus mandatarios –sus agentes, dicen los economistas–. En fin, algunos más radicales afirman que los accionistas son los propietarios de las empresas y los dirigentes son sus simples empleados<sup>30</sup>.

Ante este abuso del derecho de parte de los accionistas y confusión de roles, Sánchez-Calero Guilarte, presenta las siguientes reflexiones:

(i) el valor de las acciones en el mercado público de valores –bajo esta concepción de la *shareholder value*– deja de ser un mero reflejo de la situación económica de la compañía y pasa a convertirse en el mismo fin de la empresa; (ii) desde el punto de vista financiero es bien discutido el tema de la formación de los precios bursátiles, especialmente en el que tiene que ver con los métodos de valoración y los criterios de medición del valor que se dice creado; y (iii) la experiencia ha mostrado cómo una aparentemente correcta creación y/o maximización de valor para el accionista no siempre es legítima ni coincide con una adecuada gestión de la empresa.

Por otro lado, la teoría del *stakeholder value*, tiene como génesis el auge mundial de la Responsabilidad Social de la Empresa y representa un criterio de gestión de la sociedad anónima abierta; ésta pregona la defensa de los diversos grupos de interés que se ven afectados por el desarrollo de la actividad económica, intentando dejar a un lado, la tesis de que los administradores, en el ejercicio de sus funciones, deben “crear valor” única y exclusivamente a favor de los inversores<sup>31</sup>.

El solo postulado es revolucionario, sin embargo, genera graves críticas a cargo de Sánchez-Calero Guilarte:

(i) determinar qué es lo más conveniente para la comunidad no es cosa que les corresponda a los que administran las sociedades mercantiles, sino a los titulares de los poderes públicos del Estado; (ii) el tema de la Responsabilidad Social Empresarial puede ser utilizado por administradores negligentes para excusar una deficiente gestión de la empresa; (iii) el afán por atender una diversidad de intereses puede llevar a un debilitamiento de la compañía y a una pérdida de su competi-

---

<sup>30</sup> *Ibidem*, p. 71.

<sup>31</sup> *Ibidem*, p. 72.

tividad en el mercado; y (iv) la experiencia ha demostrado que ese criterio “social” de gestión ha concluido en reestructuraciones traumáticas o absorciones de la empresa por terceros<sup>32</sup>.

Yepes, G., Peña Collazos, W., y Sánchez Maldonado, L. F, defensores de la teoría de los stakeholders, han contestado a estas críticas, entre otros, con los siguientes argumentos:

(i) el problema de la Responsabilidad Social de la Empresa no es de la órbita exclusiva del derecho de sociedades, sino que, por el contrario, en muchas legislaciones el asunto tiene un origen en la Ley Fundamental de cada país; y (ii) si se propaga la idea de que solo los accionistas son quienes van a recibir los beneficios que se reporten en el desarrollo de la actividad empresarial, sin participar a nadie de los mismos, poco a poco la comunidad va a terminar rechazando a los inversionistas, sumiendo a la sociedad comercial en un profundo caos<sup>33</sup>.

Esencialmente la diferencia entre una teoría y otra, se puede encontrar al dar respuesta a la pregunta, ¿a qué interés obedecer?, ¿al accionista? (visión céntrica-exclusiva), ¿a un tercero perjudicado? (visión satelital-bien común), o ¿a ambos?, buscando siempre la coexistencia, incluso a nivel de la ética empresarial. Esta discusión al parecer lleva milenios tratándose de resolver; bien lo registra históricamente el evangelio según San Mateo 6, 24-34, al citar: “*Nadie puede servir a dos señores, porque aborrecerá a uno y odiará al otro; o bien se dedicará a uno y desprejará al otro. No podéis servir a Dios y al dinero*”<sup>34</sup>.

Si se hiciera una adaptación del anterior versículo a las teorías citadas y tratando de dar respuesta a la encrucijada milenaria planteada, podría plantearse de la siguiente manera: “*No podéis servir al bien común y al accionista-céntrico*”.

Una perspectiva de 180 grados se aprecia, cuando la teoría del *shareholder primacy* es contrastada contra la idea de la sustentabilidad. En efecto, los autores Beate Sjaifjell, Andrew Johnston, Linn Anker-Sørensen, y David Millón, afirman que esta teoría constituye la principal barrera para las compañías sustentables, al mencionar que mientras se puede acordar que la compañía es una ingeniosa invención, también es que el concepto “*business as usual*” (“seguir como siempre” o bien la conducción normal del negocio, a pesar de la anormalidad de la realidad), no es viable si se desea preservar la base fundamental de nuestra existencia; al final del día, nuestro propio bienestar y el de las futuras generaciones dependen que las sociedades mercantiles y su forma dominante de hacer negocios, contribuyan a la transformación hacia la sustentabilidad.

---

<sup>32</sup> *Idem*.

<sup>33</sup> *Ibidem*, p. 73.

<sup>34</sup> *Biblia de Jerusalén*, 2009, p. 1428.

Dichos autores señalan que el objeto social de una sociedad mercantil, va más allá de lo expresado en la propia ley, ya que también representa una institución de carácter social, mediante la cual, la gente (bien común) a través de la ley, reconoce la existencia de las sociedades mercantiles como ente legales independientes<sup>35</sup>. De esta forma, las sociedades mercantiles deben identificar los intereses que deberán perseguir, es decir, los lineamientos nucleares mediante los cuales las sociedades deberán operar, esto representa la piedra angular de la toma de las decisiones corporativas, porque constituye el marco legal de los deberes y competencia de los órganos de administración de las sociedades mercantiles. El punto clave es que los intereses de las sociedades son los medios para lograr los fines del propósito social (bien común) de las mismas<sup>36</sup>.

Incluso los autores en comento, rechazan la interpretación de algunos estudiosos sobre el principio del *shareholder primacy*, ya que equiparan el propósito de la sociedad mercantil con el supuesto propósito de los accionistas, que se suponen buscan la maximización de sus beneficios, en virtud de que el propósito social de las sociedades trasciende al propósito específico –societario– de la sociedad mercantil<sup>37</sup>.

Continúan manifestando, que cuando actúa la teoría del *shareholder primacy* dentro de un contexto de gobierno corporativo, el criterio denominado “*business judgment rule*” (BJR), tiene el efecto de actuar como una barrera a las decisiones del órgano de

---

<sup>35</sup> Traducción propia del autor: “*We can therefore imagine three different concepts of the purpose of the company as a matter of law: (1) a specific purpose, in relation to a particular context or relationship, that the companies legislation expresses; (2) an overarching purpose of the company as a matter of company law, which may or may not coincide with any specific purpose stipulated in companies legislation; and (3) the purpose of the company as a societal institution, the purpose for which society through law recognises the existence of companies as separate legal entities.*” Sjaafjell, Beate, Johnston, Andrew, Anker-Sørensen, Linn, Millon, David, *Shareholder primacy: the main barrier to sustainable companies*, <https://www.ssrn.com/abstract=2664544>, pp. 88-89.

<sup>36</sup> Traducción propia del autor: *The interests of the company may be said to form the core of the guidelines, according to which the company is to be operated, and is a crucial touchstone in many legal systems’ framework of the duties and competence of corporate organs. The board has a duty to take decisions which they think will further the interests of the company. The interests of the company also inform the application of other company law rules; it can be decisive for whether a decision by the majority of the general assembly of shareholders is valid. The key point is that the interests of the company are the means to the end of achieving the societal purpose of companies. Ibidem*, p. 89.

<sup>37</sup> Traducción propia del autor: *As a result of their veneration of shareholder primacy, some scholars equate the purpose of the company with the assumed common purpose of one involved party, namely the shareholders, who are assumed to seek maximisation of their returns. We reject this conclusion, and argue that the societal purpose of companies transcends the specific purpose of any single corporate constituency. Ibidem*, p. 91.

administración dirigidas a una mayor sustentabilidad, pero la cual reduce la rentabilidad (ganancias) en el corto plazo<sup>38</sup>.

La Real Academia Española<sup>39</sup> define el criterio del *“business judgment rule”* como, la presunción de que en la toma de decisiones empresariales con margen de discrecionalidad, los administradores que hayan actuado de buena fe, sin interés personal en el asunto objeto de decisión, con información suficiente y con arreglo a un procedimiento adecuado, han cumplido con el estándar de diligencia de un ordenado empresario (institución propia del mundo anglosajón que excluye de responsabilidad por decisiones empresariales infructuosas).

En este sentido, los multicitados autores señalan que esta discrecionalidad abre la posibilidad de que el consejo de administración utilice su autoridad para tener en cuenta consideraciones de sustentabilidad, incluso si ello implica sacrificar los beneficios y la rentabilidad para los accionistas a corto plazo. El consejo siempre puede argumentar que el ser considerado sostenible, creará valor a largo plazo para los accionistas o redundará en beneficio de la empresa (según sea el caso), y es muy poco probable que los tribunales cuestionen el criterio BJR. Sin embargo, desde los años ochenta, esta discrecionalidad se ha visto cada vez más favorecida, tanto en las jurisdicciones pluralistas (visión del *stakeholder value*) como en las de valor para el accionista (*shareholder primacy*), por la norma social de la primacía del accionista, la cual se ha podido arraigar debido a la falta de definiciones legislativas de la finalidad y los intereses de la empresa, junto con el amplio margen de discrecionalidad que ofrece el BJR<sup>40</sup>.

---

<sup>38</sup> Traducción propia del autor: *“That discretion opens up the prospect of the board using its authority to take account of sustainability considerations, even if this entails sacrificing profits and shareholder returns in the short term. The board can always argue that being seen as sustainable will create long-term shareholder value or be in the interests of the company (as the case may be), and the courts would be very unlikely to second-guess this business judgement. However, since the 1980s, this discretion has increasingly been pre-empted in both shareholder value and pluralist jurisdictions by the social norm of shareholder primacy, which has been allowed to take root because of the lack of legislative definitions of the purpose and interests of the company, combined with the broad scope of discretion under the BJR.”* Ibidem, p. 120.

<sup>39</sup> Real Academia Española, <https://dej.rae.es/lema/business-judgment-rule>.

<sup>40</sup> Traducción propia del autor: *“The board can always argue that being seen as sustainable will create long-term shareholder value or be in the interests of the company (as the case may be), and the courts would be very unlikely to second-guess this business judgement. However, since the 1980s, this discretion has increasingly been pre-empted in both shareholder value and pluralist jurisdictions by the social norm of shareholder primacy, which has been allowed to take root because of the lack of legislative definitions of the purpose and interests of the company, combined with the broad scope of discretion under the BJR.* Sjaafjell, Beate, Johnston, Andrew, Anker-Sørensen, Linn, Millon, David, *Shareholder primacy: the main barrier to sustainable companies*, op. cit., p. 120.

De este modo, aseguran, que los costos sociales quedan excluidos del análisis del BJR, mismos que son dejados a la regulación externa o a la Responsabilidad Social Corporativa voluntaria (no vinculante<sup>41</sup>), como ahora es pactado en el T-MEC<sup>42</sup> bajo la fórmula elegante de alentar a las empresas a la adopción de las mejores prácticas voluntarias de Responsabilidad Social Corporativa que estén relacionadas con el medio ambiente para fortalecer la coherencia entre los objetivos económicos y los ambientales; pero incluso cuando las sociedades mercantiles del mundo adoptan la sostenibilidad en sus políticas y en su comercialización, la sostenibilidad financiera de la sociedad es el punto central, en lugar de garantizar que su empresa funcione con los límites de una biosfera finita y vulnerable<sup>43</sup> (también conocidos bajo el rubro de límites planetarios, éstos se definen bajo el concepto de fronteras planetarias que presenta un conjunto de nueve fronteras planetarias dentro de las cuales la humanidad puede continuar desarrollándose y prosperando para las generaciones venideras; *Stockholm Resilience Centre*<sup>44</sup>).

Los citados autores afirman que el derecho societario ofrece a los accionistas mayoritarios un amplio margen de acción e influencia cuando desean utilizar una determinada sociedad mercantil como un vehículo para contribuir a la sostenibilidad medioambiental,

---

<sup>41</sup> Como lo es, el caso del Código de Principios y Mejores Prácticas de Gobierno Corporativo, edición 2018, del Consejo Coordinador Empresarial, donde se destaca que el concepto de terceros interesados (atento a la teoría del *stakeholder value*, pero de carácter optativo), se refiere a cualquier persona física o moral, distinta a los accionistas, interesada en el buen desempeño, la estabilidad y permanencia en el tiempo de la sociedad. Sin considerar a la sustentabilidad como un principio rector de la actuación corporativa, [https://www.bmv.com.mx/docs-pub/MARCO\\_NORMATIVO/CTEN\\_MNOD/CPMPGC-Julio%202018.pdf](https://www.bmv.com.mx/docs-pub/MARCO_NORMATIVO/CTEN_MNOD/CPMPGC-Julio%202018.pdf).

<sup>42</sup> Tratado entre México, Estados Unidos y Canadá, recientemente aprobado por el Senado mexicano. Artículo 24.13: Responsabilidad Social Corporativa y Conducta Empresarial Responsable. 1. Las Partes reconocen la importancia de promover la responsabilidad social corporativa y la conducta empresarial responsable. 2. Cada Parte alentará a las empresas organizadas o constituidas conforme a sus leyes, o que operen en su territorio, a adoptar e implementar las mejores prácticas voluntarias de responsabilidad social corporativa que estén relacionadas con el medio ambiente, tales como aquellas en directrices y lineamientos reconocidos internacionalmente que han sido respaldados o son apoyados por esa Parte, para fortalecer la coherencia entre los objetivos económicos y los ambientales, <https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/465806/24ESPMedioAmbiente.pdf>.

<sup>43</sup> Traducción propia del autor: *Social costs are thereby excluded from the analysis, left to external regulation or voluntary CSR, but even when corporate groups of the world embrace sustainability in their policies and marketing, the financial sustainability of their business is the focal point, rather than ensuring that their business functions with the boundaries of a finite and vulnerable biosphere.* Sjaafjell, Beate, Johnston, Andrew, Anker-Sørensen, Linn, Millon, David, *Shareholder primacy: the main barrier to sustainable companies*, op. cit., p. 125.

<sup>44</sup> Traducción del autor: *The planetary boundaries concept presents a set of nine planetary boundaries within which humanity can continue to develop and thrive for generations to come*, <https://www.stockholmresilience.org/research/planetary-boundaries.html>.

pero en la práctica, el derecho societario no impone límites significativos a los efectos destructivos de la ética del *shareholder primacy*. Se ha permitido que se desarrolle la teoría del *shareholder primacy* porque la ley no contiene una declaración explícita de cuál es el propósito social de las sociedades mercantiles, ni de cuáles son los intereses de las mismas<sup>45</sup>.

Finalmente, concluyen que la teoría del *shareholder primacy* se ha afianzado profundamente a través de la presión del mercado, lo que hace necesaria una reforma legal para corregir esta deficiencia. Hay que dar ventajas competitivas a las sociedades mercantiles que contribuyen al desarrollo sostenible y retirarlas de las que no lo hacen. La reforma al núcleo del derecho societario, tanto a nivel de principio general como a nivel de su estructura detallada, es un requisito previo para lograr la sostenibilidad de las empresas; por supuesto, la reforma a dicho derecho no es la solución a todos los problemas, pero sí es una pieza crucial del rompecabezas de la sustentabilidad que es necesario urgentemente poner en marcha<sup>46</sup>.

Desafortunadamente, la Ley General de Sociedades Mercantiles da pauta a la teoría del *shareholder primacy*, por no contar con límites en el campo de acción, puesto que permite a la asamblea de accionistas, válidamente modificar el objeto social, remover a los consejeros y dar marcha atrás a los objetivos de sustentabilidad establecidos, incluso previamente por ellos, máxime si se ponen en riesgo las ganancias a corto plazo de la sociedad mercantil (el deber fiduciario de los accionistas solo implica respetar a la minoría accionaria de no causarle un daño patrimonial). A nivel consejo de administración, basta que sus miembros, al momento de la toma de las decisiones corporativas, cumplan con sus deberes de prudencia y de cuidado exigible para los propios negocios, si es que no recibieron instrucciones expresas o fueron éstas insuficientes<sup>47</sup>.

---

<sup>45</sup> Traducción propia del autor: *Company law gives majority shareholders ample scope for action and influence where they want to use a particular company as a vehicle for contributing to environmental sustainability, but in practice, company law does not impose meaningful limits on the destructive effects of the ethos of shareholder primacy. Shareholder primacy has been allowed to develop because the law contains neither an explicit statement of what the societal purpose of companies is, nor of what the interests of the company are.* Sja fjell, Beate, Johnston, Andrew, Anker-Sørensen, Linn, Millon, David, *Shareholder primacy: the main barrier to sustainable companies*, *op. cit.*, p. 144.

<sup>46</sup> Traducción propia del autor: *Shareholder primacy has become deeply entrenched through market pressure, necessitating legal reform to correct this market failure. Competitive advantage must be given to companies that contribute to sustainable development and taken away from those that do not. Reform of core company law, both at the level of broad principle, and at the level of its detailed structure, is a prerequisite to achieving sustainable companies. Our position is not that reforming company law is the solution to all problems, but it is a crucial piece of the jigsaw puzzle of sustainability that we urgently need to put into place.* *Ibidem*, p. 147.

<sup>47</sup> Artículos 157 y 158, Ley General de Sociedades Mercantiles, 14 de junio de 2018, [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/144\\_140618.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/144_140618.pdf).

Incluso, un conflicto entre los propios accionistas (mayoritarios vs. minoritarios) en la asamblea, puede dislocar igualmente la discrecionalidad de la agenda sustentable, qué decir de la venta de las acciones de la parte disidente o bien esquemas de fusiones y adquisiciones con un grupo de control ajeno al espíritu de la sustentabilidad.

Adicionalmente, si bien es cierto que, en años recientes, la Ley General de Sociedades Mercantiles ha sido modificada constantemente, por ejemplo, en materias como el sistema electrónico, el convenio entre accionistas, la incorporación de un nuevo tipo social como lo son las sociedades por acciones simplificadas o bien la disolución y liquidación exprés, lo cierto es que los pilares en temas fundamentales como los fines societarios de una sociedad mercantil, considerada como una institución social (bien común), la libertad de acción de los accionistas frente a la responsabilidad económica, social y ambiental, no han sufrido un cambio sustancial respecto del sistema general de gobernanza, que dé pie a dichas cuestiones; al contrario, se ha privilegiado la flexibilidad del objeto social para lograr una mayor maximización de las ganancias<sup>48</sup>.

Por otro lado, la Ley del Mercado de Valores mexicana, si contempla ciertas restricciones a la teoría del *shareholder primacy*, aunque sumamente insuficientes, las cuales son aplicables tanto a la actuación de los accionistas como a la de los miembros del consejo de administración; sin embargo, no considera expresamente a la sustentabilidad, como un principio rector de su conducta; lo cual es lógico dado que dicha ley fue publicada el año 2005<sup>49</sup>.

En efecto, el Artículo 52 de la Ley en comento, establece que es considerado un interés contrario a la sociedad o personas morales que ésta controle, cuando manteniendo el control de la sociedad vote a favor o en contra de la celebración de operaciones obteniendo beneficios que excluyan a otros accionistas o a dicha sociedad o personas morales que ésta

---

<sup>48</sup> En la reforma a la Ley en comento, publicada el 13 de junio de 2018, en el Diario Oficial de la Federación, se establece que las sociedades mercantiles podrán realizar todos los actos de comercio necesarios para el cumplimiento del objeto social, salvo lo expresamente prohibido por las leyes y los estatutos sociales, [http://dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5348651&fecha=13/06/2014](http://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5348651&fecha=13/06/2014).

<sup>49</sup> Remitirse a la exposición de motivos, sección 3, intitulada responsabilidades de consejeros, directivos y auditores externos, donde se justifica, la incorporación de un régimen innovador de responsabilidades para los consejeros y directivos por dos razones fundamentales. La primera, redefinir y precisar el régimen de responsabilidades. La segunda, porque los consejeros y directivos tienen parámetros amplios y proco precisos, para el desempeño de sus funciones, ya que la legislación común dicta que harán lo que su prudencia le dicte, cuidando el negocio como propio, lo que genera incertidumbre jurídica al momento en que la asamblea juzga dichos actos de la administración. <http://legislacion.scjn.gob.mx/Buscador/Paginas/wfProcesoLegislativoCompleto.aspx?q=XiHGMGm0tf3DexUGxyTnSOjoT/xUMBw41EYXmWHsuPz71LcVUxlrFuxNU49HbetfMXFhZMedRliOeebstbCfdw==>.

controle; lo cual generará en su contra, acciones de responsabilidad por daño patrimonial, atento a lo dispuesto en el Artículo 38.

Por su parte el Artículo 29 de la misma Ley, instruye que los miembros del consejo de administración, desempeñarán su cargo procurando la creación de valor en beneficio de la sociedad, sin favorecer a un determinado accionista o grupo de accionistas, por lo que deberán actuar diligentemente adoptando decisiones razonadas y cumpliendo los demás deberes que les sean impuestos por virtud de la ley o de los estatutos sociales.

Adicionalmente, dichos administradores, contarán con el beneficio del BJR, lo anterior, de conformidad con el Artículo 40 de la citada Ley, cuando actuando de buena fe, cumplan con lo dispuesto para la aprobación de los asuntos conforme a lo dictado por la ley y los estatutos sociales; tomen decisiones o voten con base a la información proporcionada por directos relevantes, auditoría externa o expertos independientes cuya capacidad y credibilidad no ofrezca motivo de duda razonable; hayan seleccionado la alternativa más adecuada, a su saber leal y entender, o los efectos patrimoniales negativos no hayan sido previsibles, con base a la información disponible al momento de la decisión; y cumplan con los acuerdos legales de la asamblea de accionistas.

En este sentido, la Ley del Mercado de Valores adopta de manera superficial e insípida, la teoría del *stakeholder value*, por cierto, muy limitada y exclusivamente solo para el caso del no abuso de su posición dominante frente a otros accionistas, que pudiera representarles un daño patrimonial. De igual forma los miembros del consejo de administración, procurarán (mejor esfuerzo) la creación de valor en beneficio de la sociedad, sin favorecer a un determinado accionista o grupo de accionistas, en simetría a la limitación de dominancia de los accionistas, de lo cual, además podrán liberarse de responsabilidad, favoreciendo la discrecionalidad técnica, siempre que se cumpla con la casuística del BJR en términos de ley.

Tal vez el ejemplo que más se aproxime a una eficaz adopción de la teoría del *stakeholder value*, respecto a su fin social, se encuentra en el nuevo marco legal de Petróleos Mexicanos y de la Comisión Federal de Electricidad, publicado con motivo de la reforma energética. Ambos objetos sociales de dichas empresas productivas del Estado son similares, excepto el de la Comisión Federal de Electricidad, mismo que considera expresamente a la sustentabilidad, aunque condicionada al mejoramiento de la productividad, algo muy parecido a la visión de la política pública progresiva de cambio climático.

Efectivamente, la Ley de Petróleos Mexicanos<sup>50</sup> reconoce en su Artículo 4o., como fin social, el desarrollo de las actividades empresariales, económicas, industriales y comer-

---

<sup>50</sup> Ley de Petróleos Mexicanos, 11 de agosto de 2014, [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LPM\\_110814.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LPM_110814.pdf).

ciales, conforme a su objeto, para generar valor económico y rentabilidad al Estado mexicano como su propietario, actuando de manera transparente, honesta, eficiente, con sentido de equidad y responsabilidad social y ambiental, y procurar el mejoramiento de la productividad para maximizar la renta petrolera del Estado y contribuir con ello al desarrollo nacional. De igual manera, los consejeros deberán cumplir con los deberes de diligencia, lealtad y además podrán liberarse de responsabilidad, siempre que se cumpla con la casuística del BJR en términos del Artículo 36. Obviamente no le es aplicable ninguna disposición en materia de accionistas, puesto que es propiedad exclusiva del Gobierno Federal.

Por su parte, la Ley de la Comisión Federal de Electricidad<sup>51</sup> establece en el mismo Artículo 4o., que ésta tiene como fin el desarrollo de actividades empresariales, económicas, industriales y comerciales en términos de su objeto, generando valor económico y rentabilidad para el Estado mexicano como su propietario. En la ejecución de su objeto, la Comisión Federal de Electricidad deberá actuar de manera transparente, honesta, eficiente, con sentido de equidad y responsabilidad social y ambiental, procurando el mejoramiento de la productividad con sustentabilidad para minimizar los costos de la industria eléctrica en beneficio de la población y contribuir con ello al desarrollo nacional. Igualmente, los consejeros deberán cumplir con los deberes de diligencia y lealtad, liberándose de responsabilidad siempre que se cumpla con la casuística del BJR en términos del Artículo 35 de su Ley. Mismo caso que Petróleos Mexicanos, no le es aplicable ninguna disposición en materia de accionistas, puesto que es propiedad exclusiva del Gobierno Federal.

## **VII. ALTERNATIVA DE SOLUCIÓN: SOCIEDADES MERCANTILES SUSTENTABLES**

Entonces, ¿cómo se visualizaría una reforma a la Ley General de Sociedades Mercantiles que incorpore el tema de la sustentabilidad?

En primer término, se emularía la propuesta de la profesora Beate Sjaafjell<sup>52</sup>:

---

<sup>51</sup> Ley de la Comisión Federal de Electricidad, 11 de agosto de 2014, [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LCFE\\_110814.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LCFE_110814.pdf).

<sup>52</sup> Traducción del autor: *The board commits itself to ensuring the creation of sustainable value within planetary boundaries. To this end, the board shall adopt and implement a sustainable governance model for the company, encompassing all of the company's areas of business and the full life impacts of its products, services and processes.* Sjaafjell, Beate, *Beyond climate risk: Integrating sustainability into the duties of the corporate board*, University of Oslo, Faculty of Law Legal Studies, Research Paper Series, No. 2018-29, [https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=3279316](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3279316), p. 20.

“El Consejo se compromete a asegurar la creación de valor sostenible dentro de los límites planetarios. Para ello, el Consejo adoptará e implantará un modelo de gobernanza sustentable para la compañía, que englobe todas sus áreas de negocio y los impactos de sus productos, servicios y procesos en toda su vida útil”.

Adaptando dicha emulación y complementándola, los siguientes aspectos deberán ser incorporados para el caso mexicano:

- Denominación social: Se modificaría el título de la Ley y su Artículo 1o. para quedar: Ley General de Sociedades Mercantiles Sustentables. Artículo 1o.- Esta Ley reconoce las siguientes especies de sociedades mercantiles sustentables. Asimismo, se incorporaría un Artículo que indique que toda referencia a las sociedades mercantiles se deberá entender como sociedades mercantiles sustentables.
- Objeto social: Mismo que establezca expresamente la creación de valor sustentable dentro de los límites planetarios. Tomar en consideración, los elementos esenciales de los objetos sociales propios de Petróleos Mexicanos y de la Comisión Federal de Electricidad.
- Responsabilidad del consejo de administración: El consejo deberá adoptar e implementar un modelo de gobernanza sustentable, que englobe todas sus áreas de negocio y los impactos de sus productos, servicios y procesos en toda su vida útil. Implicaría, la elaboración obligatoria del plan de negocios sustentable de la sociedad. La BJR, los deberes de diligencia y lealtad, y sus causales de exclusión, deberán considerar la promoción, protección y cumplimiento del criterio de sustentabilidad para los negocios sociales.
- Responsabilidad fiduciaria de los accionistas bajo la visión del *stakeholder value*: Eliminar cualquier inferencia que promueva la teoría del *shareholder primacy*. De igual manera, incorporar la teoría del *stakeholder value* tomando en consideración la definición de tercero interesado contemplada en el Código de Principios y Mejores Prácticas de Gobierno Corporativo, edición 2018, del Consejo Coordinador Empresarial, donde se destaca que el concepto de terceros interesados se refiere a cualquier persona física o moral, incluso, de forma enunciativa más no limitativa, la sociedad civil organizada, *universidades u ONGS, think-tanks*, nacionales e internacionales, entre otros, distintos a los accionistas, interesados en el buen desempeño, la estabilidad y permanencia en el tiempo de la sociedad. Agregando que los terceros interesados deberán acreditar tal calidad, conforme a los documentos legales que demuestren la

promoción y protección de los derechos económicos, sociales y ambientales de interés grupal que representen. La sociedad mercantil sustentable deberá contar con un mecanismo de comunicación y diálogo efectivo con el tercero interesado y deberá dar respuesta a las propuestas de mejora formuladas, en su caso.

- Asamblea general ordinaria anual: Incorporar un punto adicional en la asamblea general ordinaria anual de accionistas contemplada en el Artículo 181 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, a fin de establecer en el orden del día, la aprobación obligatoria de la ejecución del plan de negocios sustentable aprobado por la administración y, en su caso, tomar las medidas que se juzguen oportunas.

Para el caso de la Ley del Mercado de Valores, puede válidamente emularse la propuesta de reforma de referencia, porque la contribución de las empresas públicas es crucial en el éxito o fracaso de los objetivos trazados por la transición climática, en su caso, contemplar la creación de la sociedad bursátil sustentable y tal vez extender el concepto de sustentabilidad a otras sociedades mercantiles especializadas, incluso como un elemento transversal de las relaciones jurídicas establecidas en el Código Civil Federal y el de los Estados de la República.

### **VIII. CONCLUSIONES**

Tal y como lo proponen los autores Beate Sjaafjell, Andrew Johnston, Linn Anker-Sørensen, y David Millon, es necesario una reforma al derecho societario a efecto de que se incorpore, como principio rector de toda actuación corporativa, la concepción de la sustentabilidad de los negocios sociales, tanto al nivel del objeto social como el de la responsabilidad fiduciaria del accionista, bajo la teoría del *stakeholder value*; sin dejar a un lado la discrecionalidad técnica sustentable (BJR) de los órganos de administración, a efecto de que se hagan más efectivos los objetivos de la transición climática.

Las inferencias de carácter constitucional e internacional, así como las derivadas del marco legal ambiental y de cambio climático, no son suficientes para garantizar, jurídicamente, la obligatoriedad y efectividad en el cumplimiento de la sustentabilidad en los negocios sociales, en virtud de la inestabilidad que representa el criterio de coexistencia entre la obtención de las ganancias y la preservación de los ecosistemas, dicho de otra forma, el equilibrio endeble entre el desarrollo económico y la preservación de los recursos. Esto se complica aún más, si se toma en consideración el carácter progresivo y gradual de la política pública de cambio climático.

Por tal motivo, resulta idónea la alternativa de solución que se propone, a efecto de ir permeando en el núcleo discrecional de la toma de las decisiones corporativas, el elemento de la sustentabilidad, a fin de limitar la obtención de ganancias rapaces y a corto plazo, además de alinear las metas y objetivos de la transición climática, al plan de negocios de la sociedad mercantil sustentable, bajo una lógica de largo plazo y perpetuidad, en una palabra, en un legado de negocio sustentable.

Finalmente, la propuesta de sociedades mercantiles sustentables se encuentra en una etapa de constante evolución, motivo por el cual, deberá darse un estricto seguimiento a los avances y propuestas respectivas, principalmente a la sistematización que se está llevando a cabo en el proyecto *smart (Sustainable Market Actors for Responsible Trade*<sup>53</sup>), en lo particular el estudio intitulado “*Cambridge Handbook of Corporate Law, Corporate Governance and Sustainability*,” próximo a publicarse en este 2019 por *Cambridge University Press*<sup>54</sup>; adaptándose su contenido al caso mexicano.

---

<sup>53</sup> *Sustainable Market Actors for Responsible Trade*, 2019, <https://www.smart.uio.no/>.

<sup>54</sup> *Sustainable Market Actors for Responsible Trade*, All Smart Publications, 2019, <https://www.smart.uio.no/publications/>.

## IX. FUENTES DE INFORMACIÓN

### 1. Bibliografía

BARRERA GRAF, Jorge, *Instituciones de Derecho Mercantil. Generalidades. Derecho de la Empresa. Sociedades*, México, Porrúa, 2005.

*Biblia de Jerusalén*, 2009.

"Generalidades de las sociedades mercantiles"; *Manual de Introducción al Derecho Mercantil*, 2019, <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/7/3259/10.pdf>.

MORGESTEIN SÁNCHEZ, Wilson Iván, *La noción de shareholder value y la teoría de los stakeholders: visión contemporánea del concepto de "interés social" desde la perspectiva de creación de valor*, 2012, <http://www.scielo.org.co/pdf/ccso/v12n23/v12n23a06.pdf>.

PAPA FRANCISCO, *Combatir el cambio climático antes de que sea tarde*, 2019, <https://www.vaticannews.va/es/vaticano/news/2019-05/papa-francisco-cambio-climatico-academia-ciencias.html>.

PIGATO, Miria A. (editor), *Fiscal Policies for Development and Climate Action*, International Bank for Reconstruction and Development & the World Bank, 2019, <https://openknowledge.worldbank.org/bitstream/handle/10986/31051/9781464813580.pdf?sequence=4&isAllowed=y>.

Pontificio Consejo Justicia y Paz, Energía, Justicia y Paz, *Una reflexión sobre la energía en el contexto actual del desarrollo y la protección del medio ambiente*, Librería Editrice Vaticana, 2014.

SJAFJELL, Beate, *Beyond climate risk: Integrating sustainability into the duties of the corporate board*, University of Oslo, Faculty of Law Legal Studies, Research Paper Series, No. 2018-29, [https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=3279316](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3279316).

SJAFJELL, Beate, JOHNSTON, Andrew, ANKER-SØRENSEN, Linn, MILLON, David, *Shareholder primacy: the main barrier to sustainable companies*, <https://www.ssrn.com/abstract=2664544>.

*World's largest wealth fund to press firms for climate data at AGMs*, 2019, <https://uk.reuters.com/article/uk-norway-swf/worlds-largest-wealth-fund-to-press-firms-for-climate-data-at-agms-idUKKCN1PW1LJ>.

### 2. Legislación

*Código Civil Federal*.

*Ley de Inversión Extranjera.*

*Ley de la Comisión Federal de Electricidad.*

*Ley de Petróleos Mexicanos.*

*Ley de Planeación.*

*Ley del Mercado de Valores.*

*Ley General de Cambio Climático.*

*Ley General de Sociedades Mercantiles.*

*Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente.*

*Tratado entre México, Estados Unidos y Canadá.*

### 3. Otros

A/RES/73/203, Identificación del Derecho Internacional Consuetudinario, 2019, [http://legal.un.org/docs/index.asp?symbol=A/RES/73/203&referer=http://legal.un.org/ilc/guide/1\\_13.shtml&Lang=S](http://legal.un.org/docs/index.asp?symbol=A/RES/73/203&referer=http://legal.un.org/ilc/guide/1_13.shtml&Lang=S).

Consejo Coordinador Empresarial, Código de Principios y Mejores Prácticas de Gobierno Corporativo, 2018.

Contexto internacional en materia de cambio climático, 21° Conferencia de las Partes 2019, (COP21), <https://www.gob.mx/inecc/acciones-y-programas/contexto-internacional-17057>.

Objetivos de Desarrollo Sostenible, Antecedentes, 2019, <https://www.undp.org/content/undp/es/home/sustainable-development-goals/background/>.

Objetivos de Desarrollo Sostenible, Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo, 2019, <https://www.undp.org/content/undp/es/home/sustainable-development-goals.html>.

Real Academia Española, <https://dej.rae.es/lema/business-judgment-rule>.

X. ANEXO

**ESTATUTOS SOCIALES MODELO SOCIEDAD ANÓNIMA SUSTENTABLE**

-----C L Á U S U L A S-----

----- DENOMINACIÓN, OBJETO, DURACIÓN, DOMICILIO -----

----- NACIONALIDAD Y CLÁUSULA DE EXTRANJERÍA -----

**PRIMERA.- DENOMINACIÓN.-** La sociedad se denominara: \_\_\_\_\_ nombre que irá seguido de las palabras **SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE**, o de las siglas: **S.A. DE C. V.**”-----

**SEGUNDA.- OBJETO.-** La sociedad tiene por objeto el siguiente: -----

- a) ...
- b) La realización y ejecución de toda clase de trámites, gestiones, solicitudes y procedimientos, por cuenta propia o de terceros, ante toda clase de autoridades, oficinas, dependencias, y empresas gubernamentales o privadas. -----
- c) La contratación y obtención de créditos con garantía o sin ella.-----
- d) La celebración de todo tipo de actos, contratos y convenios, ya sean civiles o mercantiles, que tengan relación con el objeto social o sean necesarios para el cumplimiento del mismo, celebrados con proveedores y distribuidores de sitios o dominios de internet e intranet, con comisionistas y vendedores de los productos y los que sean necesarios para llevar a cabo las actividades descritas en la presente Cláusula.-----
- e) La compra, venta, arrendamiento de bienes muebles e inmuebles que sean necesarios para el cumplimiento del mismo.-----
- f) Obtener, adquirir, utilizar, enajenar por cualquier título o disponer de toda clase de patentes, certificados de invención, marcas, nombres comerciales, derechos de autor o derechos sobre ellos, ya sea en los Estados Unidos Mexicanos o en el extranjero.-----
- g) Recibir de otras sociedades mexicanas o extranjeras y proporcionar a las sociedades de las que sea accionista o socio o a otras sociedades, servicios de asesoría y consultoría técnica en materia administrativa, contable, mercantil o financiera.-----

- h) Promover, constituir, organizar, administrar y adquirir participación en el capital de otras sociedades mercantiles, civiles o empresas industriales, comerciales o de cualquier otra índole, desde su constitución o en las ya constituidas, así como enajenar o traspasar las acciones o participaciones de que sea propietaria, en los términos permitidos por la Legislación aplicable.-----
- i) Otorgar toda clase de garantías respecto del cumplimiento de las obligaciones a cargo de la sociedad, sus accionistas y aún de terceros.-----
- j) La contratación de créditos activos o pasivos, obligarse solidariamente con terceros.-----
- k) Contratar activa o pasivamente toda clase de prestaciones de servicios, celebrar contratos, convenios, así como la adquisición, uso y transmisión de derechos de propiedad industrial o intelectual o concesiones gubernamentales bajo cualquier título, patentes, marcas industriales y artísticas.-----
- l) Todo aquello permitido por la Ley, especialmente aquello que se relacione o sea complementario de los fines de la sociedad.-----
- m) Emitir, aceptar, endosar, avalar y suscribir toda clase de títulos de crédito, préstamos, financiamientos con o sin garantía específica y todos los demás recursos necesarios a sociedades mercantiles o civiles.-----
- n) Participar en licitaciones públicas o privadas a fin de celebrar contratos con las empresas privadas o con organismos estatales o paraestatales, para lo cual podrá acceder a los concursos que para tal efecto convoquen dichos organismos.-----
- o) En general, realizar y celebrar todos los actos, convenios, contratos y operaciones conexas, accesorios o accidentales, que sean necesarios o convenientes para la realización de los objetos anteriores y que sean permitidos por la Ley.-----
- p) En general llevar a cabo cualquier otro negocio o actividad sean de la naturaleza que fueren, en tanto se relacionen con los fines de la sociedad.-----

**SEGUNDA BIS.- SUSTENTABILIDAD.-** La sociedad tiene como fin la creación de valor sustentable mediante el desarrollo de actividades empresariales, económicas, industriales y comerciales en términos de su objeto social, generando valor económico y rentabilidad para los accionistas, en el mediano y largo plazo,

respetando los derechos económicos, sociales y culturales (DESC) de los terceros interesados y/o de la sociedad en general (stakeholders), así como actuar de manera transparente, honesta, eficiente, con sentido de equidad y responsabilidad social y ambiental. Para tales efectos, la sociedad podrá tomar como referencia ambiental, los límites de una biosfera finita y vulnerable, conocido también como “límites planetarios” elaborados por el Stockholm Resilience Centre. De igual forma la sociedad podrá tomar como referencia para la creación de valor sustentable, los objetivos de desarrollo sostenible de la Agenda 2030 (dos mil treinta) para el Desarrollo Sostenible de la Organización de Naciones Unidas.-----

**TERCERA.- DURACIÓN.-** La duración de la sociedad será INDEFINIDA.-----

**CUARTA.- DOMICILIO.-** El domicilio de la sociedad será en AGUASCALIENTES, AGUASCALIENTES, sin embargo, podrá establecer agencias o sucursales en cualquier parte de los Estados Unidos Mexicanos o del extranjero y someterse a los domicilios convencionales en los contratos que celebre.-----

**QUINTA.-** La Nacionalidad de la sociedad es MEXICANA y de conformidad con el artículo **QUINCE** de la Ley de Inversiones Extranjeras, los señores accionistas adoptan la cláusula de **EXCLUSION DE EXTRANJEROS**, entendiéndose por ello, que el convenio o pacto expreso que forme parte integrante de los estatutos sociales, por el que se establezca que las sociedades de que se trate no admitirán directa ni indirectamente como socios o accionistas a inversionistas extranjeros, ni a sociedades con cláusula de admisión de extranjeros.-----

-----**CAPITAL SOCIAL Y ACCIONES**-----

**SEXTA.- CAPITAL SOCIAL.-** El capital será variable siendo el MÍNIMO FIJO DE CINCUENTA MIL PESOS, MONEDA NACIONAL, y el máximo ilimitado.-----

El capital mínimo está representado por CINCUENTA acciones con valor de MIL PESOS, MONEDA NACIONAL, cada una, íntegramente suscritas y pagadas, y que representan la serie “A”. La parte variable del capital podrá estar representado por acciones ordinarias o preferentes que tendrán las características que determine la Asamblea General Extraordinaria de Accionistas que apruebe su emisión y formarán la serie “B”, serán nominativas y podrán tener diferente valor nominal.-----

---

**SÉPTIMA.- AUMENTO O REDUCCIÓN DE CAPITAL.-** El aumento ya sea que corresponda al capital mínimo fijo o al capital variable de la sociedad y la correspondiente emisión de acciones deberán ser acordados por una Asamblea Extraordinaria de Accionistas con sujeción a la Ley General de Sociedades Mercantiles. Sin embargo una vez fijado el aumento por la Asamblea Extraordinaria de Accionistas, emitidas las acciones representativas de la parte variable del capital de la sociedad, la Asamblea Ordinaria de Accionistas, el Administrador o el Consejo de Administración podrán acordar aumentos o disminuciones del capital, en su caso dentro de la parte variable ajustándose a las siguientes reglas:-----

a).- Las acciones emitidas y no suscritas o los certificados provisionales en su caso, se conservarán en la Sociedad para ponerse en circulación en las épocas y por las cantidades que el Consejo o el Administrador estimen convenientes para el desarrollo de las actividades sociales.-----

b).- Todo aumento del capital dentro de la parte variable, será hecho en su caso por resolución de la Asamblea Ordinaria, del Consejo de Administración o del Administrador Único, pero no podrá decretarse nuevo aumento antes de que estén íntegramente pagadas las acciones que constituyan el anterior aumento. Al tomarse al acuerdo, se fijarán los términos y bases conforme a los cuales deba llevarse a cabo la suscripción y pago, y los accionistas gozarán del derecho preferente conforme al Artículo ciento treinta y dos de la Ley General de Sociedades Mercantiles para lo cual deberán ser notificados quince días antes de la fecha señalada para la suscripción. La notificación se hará personalmente y de no ser esto posible mediante una sola publicación en el periódico oficial del domicilio de la sociedad o en uno de los periódicos de mayor circulación en la República o bien en el sistema electrónico establecido por la Secretaría de Economía una vez que éste se encuentre en funcionamiento.-----

Los Accionistas de la Sociedad registrados en el Libro de Registro de Acciones de la misma tendrán el derecho preferente para suscribir y pagar las acciones de la Sociedad que se emitan como consecuencia de aumentos en la parte fija o variable del capital social de la Sociedad en proporción al número de acciones de que sean titulares en el momento del acuerdo respectivo, conforme a lo dispuesto en el

---

artículo (132) ciento treinta y dos de la Ley General de Sociedades Mercantiles; (puede negarse dicho derecho a los accionistas de la serie L según lo establecido por el artículo 91 fracción 4 inciso e)-----

El derecho de preferencia contemplado en el párrafo inmediato anterior, deberá ser ejercitado dentro del término de (15) quince días naturales posteriores a la fecha de la última publicación realizada en el diario oficial de la entidad federativa en la que tenga su domicilio la sociedad o bien en el sistema electrónico establecido por la Secretaría de Economía una vez que se encuentre en funciones; y, -----

No obstante lo anterior, si en la Asamblea respectiva estuvieren representadas la totalidad de las acciones representativas del capital social, dicho plazo de 15 (quince) días naturales empezará a computarse a partir de la fecha de celebración de la Asamblea correspondiente, y los Accionistas se considerarán notificados de la resolución respectiva en dicho momento. Por lo tanto, la publicación de la resolución no será necesaria. -----

c).- Toda reducción del capital en la parte variable podrá realizarse sin más formalidad que por resolución de la Asamblea Ordinaria de Accionistas, del Consejo de Administración o del Administrador Único, en su caso, cuando lo estimen conveniente o cuando algún accionista solicite el retiro parcial o total de sus aportaciones. En caso que la misma sea efectuada mediante reembolso a los accionista o liberación concedida a estos de exhibiciones no realizadas, se publicará por tres veces en el Periódico Oficial de la entidad Federativa en la que tenga su domicilio la sociedad con intervalos de diez días o bien en el sistema electrónico establecido por la Secretaría de Economía una vez que éste se encuentre en funcionamiento.-----

Independientemente de lo anterior, las reducciones al capital se ajustarán las siguientes estipulaciones.-----

- 1.- Toda reducción se hará por acciones íntegras.-----
- 2.- Tan pronto como se decrete una disminución, la resolución deberá notificarse a cada accionista, concediéndole el derecho para amortizar sus acciones en proporción a la reducción del capital decretado, dicho derecho deberá ejercitarse, dentro de los quince días siguientes contados a partir de la notificación. La

notificación se hará personalmente y de no ser esto posible mediante una sola publicación en el periódico oficial del domicilio de la sociedad, o en uno de los periódicos de mayor circulación en la República o bien en el sistema electrónico establecido por la Secretaría de Economía una vez que éste se encuentre en funcionamiento.-----

3.- Si dentro del plazo arriba señalado se solicitare el reembolso de un número de acciones igual al capital reducido, se reembolsará a los accionistas que hubieren solicitado el reembolso en la fecha que al efecto se hubiere fijado.-----

4.- Si las solicitudes de reembolso excedieren el capital amortizable, el monto de la reducción se distribuirá para su amortización entre los solicitantes, en proporción al número de acciones que cada uno haya ofrecido para su amortización y se procederá al reembolso en la fecha que para tal fin se hubiere determinado.-----

5.- Si las solicitudes hechas no completaran el número de acciones que deban amortizarse, se reembolsarán las de los que hubieren solicitado la amortización y se designarán por sorteo ante Notario o Corredor Público, el resto de las acciones que deban amortizarse hasta completar el monto que se haya acordado la disminución del capital.-----

6.- En el caso de que la reducción se origine por solicitud de retiro de algún accionista, esta surtirá efecto hasta el fin de el ejercicio que esté corriendo, siempre y cuando la solicitud se hubiere efectuado antes del último trimestre de dicho ejercicio, y si dicha solicitud se hiciere después, la reducción surtirá sus efectos solo hasta el fin del ejercicio siguiente. -----

7.- Al reducirse el capital en la parte variable, las acciones que se amorticen se canjearán por acciones de tesorería para conservarse y ponerse en circulación en futuros aumentos en los términos de los incisos a) y b) de esta cláusula.-----

**OCTAVA.- LIBROS CORPORATIVOS DE LA SOCIEDAD.-** La sociedad llevará cuatro libros los cuales están a cargo del Administrador Único o bien por el presidente del Consejo de Administración los cuales son:-----

**a) LIBRO DE REGISTRO DE ACCIONISTAS:** la sociedad tendrá un registro de acciones nominativas con los datos que establece el artículo ciento veintiocho de la

Ley General de Sociedades Mercantiles y se considerará accionista al que aparezca como tal en el mismo.-----

La Sociedad deberá inscribir en el citado registro, a petición de cualquier tenedor, las transmisiones que se efectúen.-----

De la inscripción a que se refiere el párrafo anterior deberá publicarse un aviso en el sistema electrónico establecido por la Secretaría de Economía conforme a lo dispuesto en el artículo 50 (cincuenta) Bis del Código de Comercio y las disposiciones para su operación.-----

Los certificados provisionales o los títulos definitivos que representen las acciones, deberán llenar todos los requisitos establecidos en el artículo ciento veinticinco de la Ley General de Sociedades Mercantiles; podrán amparar una o más acciones y serán firmadas por el Presidente del Consejo de Administración o el Administrador Único.-----

**b) LIBRO DE ACTAS DE ASAMBLEA:** Las actas de las Asambleas Generales de Accionistas se asentarán en el libro respectivo y deberán ser firmadas por el Presidente y por el Secretario de la Asamblea, así como por los Comisarios que concurren. Se agregarán a las actas los documentos que justifiquen que las convocatorias se hicieron en los términos que esta Ley establece.-----

Cuando por cualquiera circunstancia no pudiere asentarse el acta de una asamblea en el libro respectivo, se protocolizará ante fedatario público. Las actas de las Asambleas Extraordinarias serán protocolizadas ante fedatario público e inscritas en el Registro Público de Comercio.-----

**c) LIBRO DE AUMENTO Y DISMINUCIÓN DEL CAPITAL:** Todo aumento o disminución del capital social deberá inscribirse en un libro de registro que al efecto llevará la sociedad.-----

**d) LIBRO DE SESIONES DEL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN:** Todas aquellas resoluciones tomadas por el Consejo de Administración legalmente válidas fuera de sesión de consejo, por unanimidad de sus miembros tendrán, para todos los efectos legales, la misma validez que si hubieren sido adoptadas en sesión de consejo, siempre que se confirmen por escrito, por lo que deberán constar en el libro correspondiente.-----

-----**DE LOS ACCIONISTAS**-----

**NOVENA.- DERECHOS DE MINORÍAS.**-----

I.- Los accionistas que representen el veinticinco por ciento de las acciones representadas en una asamblea, podrán solicitar se aplase la misma para dentro de tres días sin necesidad de nueva convocatoria, cuando la votación sea sobre cualquier asunto respecto del cual no se consideren suficientemente informados, anterior derecho no podrá ejercitarse sino una sola vez para el mismo asunto.-----

II.- De igual forma los accionistas minoritarios que represente por lo menos el veinticinco por ciento del capital social podrán ejercitar directamente la acción de responsabilidad civil contra los administradores, siempre que se satisfagan los requisitos establecidos en el artículo ciento sesenta y tres de la Ley General de Sociedades Mercantiles. -----

III.- Los accionistas que representen el veinticinco por ciento del capital social podrán oponerse judicialmente a las resoluciones de las Asambleas Generales, siempre que se satisfagan los siguientes requisitos:-----

a.- Que la demanda se presente dentro de los quince días siguientes a la fecha de clausura de la Asamblea; -----

b.- Que los reclamantes no hayan concurrido a la Asamblea o hayan dado su voto en contra de la resolución, y -----

c.- Que la demanda señale la cláusula del contrato social o el precepto legal infringido y el concepto de violación. -----

No podrá formularse oposición judicial contra las resoluciones relativas a la responsabilidad de los Administradores o de los Comisarios. -----

-----**CONVENIO ENTRE ACCIONISTAS**-----

**DÉCIMA.- CONVENIR ENTRE ELLOS.-** Sin perjuicio de lo que dispongan las leyes especiales los accionistas de la sociedad podrán convenir entre ellos: -----

I.- Derechos y obligaciones que establezcan opciones de compra o venta de las acciones representativas del capital social de la sociedad tales como: -----

a) Que uno o varios accionistas solamente puedan enajenar la totalidad o parte de su tenencia accionaria cuando el adquirente se obligue también a adquirir una

proporción o la totalidad de las acciones de otro u otros accionistas en iguales condiciones.-----

**b)** Que uno o varios accionistas puedan exigir a otro accionista la enajenación de la totalidad o parte de su tenencia accionaria, cuando ellos acepten una oferta de adquisición, en iguales condiciones.-----

**c)** Que uno o varios accionistas tengan derecho a enajenar o adquirir de otro accionista, quien deberá estar obligado a enajenar o adquirir, según corresponda, la totalidad o parte de la tenencia accionaria objeto de la operación, a un precio determinado o determinable;-----

**d)** Que uno o varios accionistas queden obligados a suscribir y pagar cierto número de acciones representativas del capital social de la sociedad, a un precio determinado o determinable, y -----

**e)** Otros derechos y obligaciones de naturaleza análoga; -----

**II.** Enajenaciones y demás actos jurídicos relativos al dominio, disposición o ejercicio del derecho de preferencia a que se refiere el artículo ciento treinta y dos esta Ley, con independencia de que tales actos jurídicos se lleven a cabo con otros accionistas o con personas distintas de éstos;-----

**III.** Acuerdos para el ejercicio del derecho de voto en asambleas de accionistas; ---

**IV.** Acuerdos para la enajenación de sus acciones en oferta pública; y-----

**V.** Otros de naturaleza análoga. -----

Los convenios a que se refiere este artículo no serán oponibles a la sociedad, excepto tratándose de resolución judicial.-----

-----**ESTIPULACIONES ESPECIALES**-----

**DÉCIMA PRIMERA.- ESTIPULACIONES ESPECIALES.**-De conformidad con el artículo 91 noventa y uno Fracción VII de la Ley General de Sociedades Mercantiles, las acciones representativas de la parte fija y variable del capital social contarán con las siguientes características:-----

**I.** Se restringe la transmisión de propiedad o derechos, respecto de las acciones de una misma serie o clase representativas del capital social distintas a lo que se prevé en el artículo 130 ciento treinta de la Ley General de Sociedades Mercantiles por lo que:-----

Sujeto a las excepciones previstas en estos estatutos, en caso de que alguno de los accionistas, directa o indirectamente, en cualquier momento, pretenda vender o de otra forma transferir, en una o más operaciones de cualquier clase, en condiciones de mercado (incluyendo la fusión, venta, capitalización reorganización u operación similar), sus Acciones a un Tercero Interesado, dicho accionista (el "Accionista Vendedor") dará aviso por escrito tanto a la Sociedad como al Resto de los Accionistas (un "Aviso de Venta Conjunta"), de su intención de transferir y los términos de dicha transferencia (la "Venta Conjunta") por lo menos con treinta (30) días naturales antes de la consumación de la operación que corresponda.-----

El Aviso de Venta Conjunta especificará (i) el número de Acciones Ofrecidas que pretendan ser transferidas, (ii) el precio en efectivo y/o en acciones u otra contraprestación a ser pagado por el Tercero Interesado a dicho Accionista Vendedor, (iii) todos los términos y condiciones de la transferencia propuesta, (iv) la identidad del Tercero Interesado, (v) el tipo de operación. Asimismo, al Aviso de Venta Conjunta adjuntará una copia de todas las notificaciones y acuerdos relevantes entre el Accionista Vendedor y el Tercero Interesado. -----

En relación con cualquier transferencia de Acciones Ofrecidas que el Accionista Vendedor pretenda llevar a cabo, el Resto de los Accionistas tendrán el derecho de vender sus acciones conjuntamente con las Acciones Ofrecidas por el Accionista Vendedor (el "Derecho de Venta Conjunta"). Para dichos efectos, dentro de los quince (15) días naturales siguientes al recibo del Aviso de Venta Conjunta, el Resto de los Accionistas podrán presentar una notificación por escrito al Accionista Vendedor, solicitándole que incluya al Resto de los Accionistas, el Accionista Vendedor estará obligado a incluir (y el Tercero Interesado obligado a adquirir), como parte de las Acciones Ofrecidas que pretenden ser transferidas al Tercero Interesado en la operación correspondiente, todas las Acciones Ofrecidas que sean propiedad del Resto de los Accionistas (las "Acciones del resto de los Accionistas").

-----  
En caso de que el Resto de los Accionistas ejerzan su Derecho de Venta Conjunta previsto en esta Cláusula, en la fecha prevista para la celebración de la operación y en el entendido de que todas las condiciones para su celebración hayan sido

satisfechas, el Resto de los Accionistas venderán el número correspondiente de Acciones del Resto de los Accionistas al Tercero Interesado, en los mismos términos y condiciones aplicables a, y junto con, el Accionista Vendedor. -----

En caso de que con posterioridad a cualquier transferencia de acciones que haya resultado del ejercicio por parte del Resto de los Accionistas, de sus Derechos de Venta Conjunta, el Accionista Vendedor o cualquiera Afiliada o parte relacionada (incluyendo una Persona Relacionada o un Familiar) reciba una contraprestación adicional, directa o indirectamente, del Tercero Interesado o de una parte relacionada con o controlada por el Tercero Interesado, el Accionista Vendedor estará obligado a compartir dicha contraprestación adicional con el Resto de los Accionistas, tomando en consideración el número de Acciones Ofrecidas y las Acciones del Resto de los Accionistas transferidas por cada uno de ellos. -----

En caso de que cualquier otro accionista no notificare a tiempo el ejercicio de su Derecho de Venta Conjunta o eligiere no ejercerlo, el Accionista Vendedor tendrá derecho a transferir las Acciones Ofrecidas al Tercero Interesado en un término de treinta (30) días naturales contados a partir de la fecha en que los otros accionistas reciban el Aviso de Venta Conjunta y en los mismos términos y condiciones especificados en el Aviso de Venta Conjunta.-----

II. Serán causales de exclusión de accionistas: -----

a) Realice actividades o giros comerciales iguales o similares que compitan con aquellas que realice la sociedad o cualquiera de sus subsidiarias en México.-----

b) Trasmite sus acciones en contravención de lo establecido en el presente estatuto.-----

c) Revelar cualquier información o cualquier bien de propiedad industrial o derecho de autor que sea propiedad de la Sociedad o utilizada por la misma a cualquier tercero o bien la explote en su beneficio por medio de personas distintas a la sociedad o sus subsidiarias. -----

d) Se emita en contra de los accionistas en la presente, por juez penal auto de formal prisión y/o auto de sujeción a proceso y/o resolución de apertura de juicio (periodo de instrucción sistema acusatorio adversarial) y/o convenio de aceptación

de responsabilidad por delitos patrimoniales, lavado de dinero, narcotráfico, robo, secuestro o violación.-----

e) Falte a su deber de sustentabilidad en los términos pactados en la cláusula **SEGUNDA BIS** intitulada de la **SUSTENTABILIDAD**.-----

En el evento de que cualquier accionista incurra en cualquiera de las causas arriba señaladas será excluido de la sociedad, pudiendo invitarse a nuevos potenciales accionistas, en su caso, y debiéndose respetar el derecho de audiencia y debido proceso, para tales efectos cualquier accionista que tenga conocimiento de los posibles hechos que pudieran dar causa a la exclusión deberá hacerlo saber por escrito al administrador único o bien al presidente del consejo de administración en su caso, quien integrará el expediente con las pruebas que se tengan, con la finalidad de que el accionista acusado de la causa o causas señaladas con anterioridad pueda realizar su defensa, contando con término de quince días, para que manifieste lo que a derecho convenga y desvirtúe los hechos ofreciendo pruebas. La notificación se hará personalmente y de no ser esto posible mediante una sola publicación en el periódico oficial del domicilio de la sociedad, o en uno de los periódicos de mayor circulación en el domicilio social, o bien en el sistema electrónico establecido por la Secretaría de Economía una vez que éste se encuentre en funcionamiento, de no realizar manifestación alguna al término de los quince días contados a partir del día siguiente a la notificación realizada, se procederá a convocar a Asamblea General Extraordinaria de Accionistas en la cual se determinará si es procedente o no la causa de exclusión.-----

III. El capital social podrá reestructurarse si así conviene a los intereses de la Sociedad, traspasando la porción de su capital fijo a la parte variable y de la parte variable a la fija, siempre y cuando no se disminuya el capital mínimo fijo de la empresa, llevándose a cabo lo anterior mediante Asamblea General Extraordinaria de Accionistas.-----

**DÉCIMA SEGUNDA.- ACCIONES DE VOTO LIMITADO.-** La sociedad podrá emitir en la parte variable, mediante Asamblea General Extraordinaria, acciones tipo “L” de voto limitado mismas que consisten en otorgar al accionista, el derecho de voto solamente en las Asambleas Extraordinarias que se reúnan para tratar los asuntos

comprendidos en las fracciones I, II, IV, V, VI y VII del artículo 182 de la Ley General de Sociedades Mercantiles. -----

Para efectos de lo anterior, cada una de dichas Acciones Serie "L" tendrá derecho a recibir un dividendo preferente equivalente al 5% (cinco por ciento) sobre el valor nominal de la acción de que se trate, según sea el caso, el que se pagará antes que el dividendo que se pague a las ordinarias, en el entendido que las Acciones Serie "L" tendrán derecho a recibir también un dividendo ordinario, al cual se le descontará el monto de dividendo preferente que se le haya pagado. Asimismo, en el supuesto que en cualquier ejercicio social no haya dividendos o estos sean menores al 5% mencionado, el derecho de cada Acción Serie "L" para recibir el dividendo preferente referido será acumulado por cada ejercicio y se pagará en el momento en que haya dividendos suficientes para pagarlo. El principio general es que el derecho de las Acciones Serie L" es un derecho de prelación, por lo tanto en caso de que en un ejercicio solo se paguen dividendos a las acciones preferentes, al dividendo ordinario que se pague a las acciones preferentes en ejercicios posteriores se les descontará el monto de dividendo preferente que se les hubiere pagado y que no se haya pagado las ordinarias a efecto de compensar el dividendo que se pague a ambos tipos de acciones. -----

Al hacerse la liquidación de la Sociedad, las acciones de voto limitado se reembolsarán antes que las ordinarias. Los Tenedores de las acciones de voto limitado tendrán los derechos que la Ley General de Sociedades Mercantiles confiere a las minorías para oponerse a las decisiones de las asambleas y para revisar el balance y los libros de la sociedad.-----

-----**DESACUERDO INSUPERABLE**-----

**DÉCIMA TERCERA.- DESACUERDOS INSUPERABLES.-** Los Accionistas de la Sociedad convienen en que el término **DESACUERDO INSUPERABLE** significará el hecho de que la Asamblea de Accionistas de la Sociedad, Administrador Único o el Consejo de Administración de la misma, en dos ocasiones consecutivas no puedan, respectivamente, adoptar una resolución respecto a cualquiera de los asuntos que se encuentren incluidos en el Orden del Día de la Asamblea de Accionistas, Administrador Único o de la Sesión del Consejo de Administración y

que hubiesen sido debidamente convocados en los términos de los presentes estatutos.-----

Para los efectos del párrafo anterior, se entenderá que no puede adoptarse una resolución tanto por la Asamblea de Accionistas, Administrador Único o por el Consejo de Administración, cuando la resolución necesaria no se adopte por abstención de votos, por votos emitidos en contra o por falta de quórum de votación o de asistencia, de conformidad a lo dispuesto por los estatutos sociales de la Sociedad. -----

Cuando se presente un **DESACUERDO INSUPERABLE** se seguirá el siguiente procedimiento: -----

1. Cualquier Accionista tendrá derecho de exigir al Administrador Único o Secretario del Consejo de Administración, que certifique que se ha presentado un **DESACUERDO INSUPERABLE** debiendo especificar por escrito cual es el asunto que ha creado tal situación y cuál es la solución al problema que dicho Accionista propone.-----

2. Dentro de los 30 (treinta) días siguientes en que el Administrador Único o Secretario del Consejo de Administración certifique que se ha presentado un **DESACUERDO INSUPERABLE**, cualquier Accionista podrá cambiar de opinión y eliminar tal estado de **DESACUERDO INSUPERABLE** emitiendo su voto, o instruyendo al Administrador Único o algún miembro del Consejo de Administración electo por dicho accionista para que emita su voto, en forma tal que sea posible adoptar una resolución sobre el asunto de que se trate.-----

3. Si los Accionistas, Administrador Único o los miembros del Consejo de Administración no llegaren a adoptar ninguna resolución dentro del plazo de 30 (treinta) días antes mencionados, los Accionistas convienen en someterse a un procedimiento de mediación.-----

4. La mediación se desarrollará de acuerdo con los Reglamentos de Mediación emitidos a la fecha del conflicto por Instituciones Arbitrales tales como enunciativa más no limitativamente la Cámara Nacional de Comercio (CANACO) y/o Centro de Arbitraje de México (CAM).-----

5. Nombrado el mediador, se iniciará el procedimiento conforme al reglamento elegido por las partes de los enunciado en el numeral anterior.-----

6. El procedimiento de mediación se desarrollará en la Ciudad de XXX.-----

7. El plazo máximo de duración del procedimiento de mediación será mínimo de 90 (noventa) días o bien el tiempo suficiente que aprueben las partes de común acuerdo.-----

-----**ASAMBLEAS DE ACCIONISTAS**-----

**DÉCIMA CUARTA.- ASAMBLEAS.-** La suprema autoridad de la sociedad radica en la Asamblea General de Accionistas, que podrá ser Extraordinaria u Ordinaria. Las asambleas celebradas para discutir cualesquiera de los asuntos a que se refiere el artículo ciento ochenta y dos de la Ley General de Sociedades Mercantiles y aquéllos para los que la ley o estos estatutos exijan un quórum especial serán extraordinarias. -----

Todas las demás asambleas serán ordinarias, pudiendo celebrar ambas en cualquier tiempo. -----

Las actas de las Asambleas Extraordinarias serán protocolizadas ante fedatario público e inscritas en el Registro Público de Comercio, de conformidad con el artículo ciento noventa y cuatro de la Ley General de sociedades Mercantiles.-----

Los accionistas, en la Asamblea General respectiva, actuarán siempre en el mejor interés de la sociedad, bajo los términos y condiciones pactados en la cláusula **SEGUNDA BIS** intitulada de la **SUSTENTABILIDAD**.-----

De igual forma los accionistas procurarán un dialogo y supervisión en temas de **SUSTENTABILIDAD** para con la administración de la sociedad a fin de dar cumplimiento a su responsabilidad fiduciaria. Para tales efectos podrán tomar como base los lineamientos establecidos en el Código de Supervisión del Reino Unido (UK Stewardship Code) publicado en el año 2012 (dos mil doce), o aquel que lo sustituya.-----

**DÉCIMA QUINTA- ASAMBLEAS ORDINARIAS.-** Las asambleas ordinarias se celebrarán por lo menos una vez al año dentro de los cuatro meses siguientes a la clausura de cada ejercicio social. En dicha asamblea se deberá aprobar la debida

ejecución del plan de negocios sustentable elaborado por el órgano de administración respectivo.-----

Las asambleas extraordinarias se reunirán en cualquier tiempo cuando sean convocadas al efecto por el órgano de administración o por el Comisario.-----

**DÉCIMA SEXTA.- CELEBRACIÓN DE ASAMBLEAS.-** Las asambleas deberán celebrarse en el domicilio social, salvo en caso fortuito o de fuerza mayor.-----

Las convocatorias para asambleas generales de accionistas serán hechas por el Consejo de Administración o Administrador Único o en su caso, por el Comisario. Sin embargo, los accionistas que representen por lo menos el treinta y tres por ciento del capital social podrán solicitar por escrito y en cualquier tiempo, que el órgano de administración o el Comisario convoque a una asamblea general de accionistas para discutir los asuntos especificados en su solicitud según lo establecido en el artículo ciento ochenta y cuatro de la Ley General de Sociedades Mercantiles. Cualquier dueño de una acción tendrá el mismo derecho en cualesquiera de los casos a que se refiere el artículo ciento ochenta y cinco de la Ley General de Sociedades Mercantiles.-----

Si el órgano de administración o el Comisario no hicieren la convocatoria dentro de los quince días siguientes a la fecha de la solicitud, un juez de lo civil y/o mercantil del domicilio de la sociedad, según corresponda, lo hará a petición de cualesquiera de los interesados, quienes deberán depositar sus acciones ante fedatario público o en una institución de crédito.-----

**DÉCIMA SÉPTIMA.- CONVOCATORIA.-** La convocatoria para asamblea deberá ser firmada por quien la haga y contendrá el Orden del Día, el lugar, la fecha y hora de la reunión, en la inteligencia de que no podrá tratarse ningún asunto que no esté incluido expresamente en ella, salvo en los casos en que asista la totalidad de los accionistas, esto es, se encuentre representada la totalidad del capital social y se acuerde por unanimidad de votos que se trate el asunto. Las convocatorias deberán publicarse según lo establecen los artículos ciento ochenta y seis y ciento ochenta y siete de la Ley General de Sociedades Mercantiles. Sin embargo, serán válidas todas las resoluciones de la asamblea en las que en el momento de la votación, haya estado representada la totalidad de las acciones.-----

Las asambleas podrán reunirse sin previa convocatoria y sus acuerdos serán válidos si el capital social está totalmente representado en el momento de la votación.-----

**DÉCIMA OCTAVA.- DERECHO DE VOTO.-** En la asamblea, cada acción tendrá derecho a un voto, sin embargo las Acciones Preferentes de Voto Limitado solo tendrán este derecho en las asambleas extraordinarias que se reúnan para tratar los asuntos comprendidos en las fracciones I, II, IV, V, VI, y VII del artículo ciento ochenta y dos de la Ley General de Sociedades Mercantiles. -----

**DÉCIMA NOVENA.- REPRESENTACIÓN DE ACCIONISTAS.-** Los accionistas podrán ser representados en las asambleas por la persona o personas que designen por simple carta-poder firmada ante dos testigos, pudiendo ser dichos poderes generales o amplios, o bien, insertar en las mencionadas cartas las instrucciones necesarias para el correcto ejercicio de derecho de voto.-----

**VIGÉSIMA.- DEPÓSITO DE ACCIONES.-** Para concurrir a las asambleas, los accionistas deberán depositar sus acciones en la Secretaría de la sociedad o en cualquier Institución Bancaria Nacional o Extranjera, o bien ante fedatario público antes de la apertura de la asamblea. Cuando el depósito se haga en Instituciones de Crédito, la institución que reciba el depósito podrá expedir el Certificado relativo o notificar por carta o telegráficamente a la secretaría de la sociedad la constitución del depósito y el nombre de la persona a que haya conferido el poder el depositante. En caso de que el accionista hubiere extraviado sus acciones, o las olvide al momento de ocurrir a la asamblea, se acreditará su calidad de accionista y el número de sus acciones, a través de certificación que realice la Secretaría del Libro de Accionistas que lleva la sociedad. -----

**VIGÉSIMA PRIMERA.- LAS ASAMBLEAS SERÁN PRESIDIDAS.-** Las asambleas serán presididas por el Administrador Único o por el Presidente del Consejo de Administración. En caso de que se estuvieren ausentes, por quienes deban substituirlos en sus funciones; y en su defecto por el accionista nombrado por mayoría de votos por los accionistas presentes.-----

El Presidente nombrará escrutador a uno de los accionistas concurrentes o a un tercero ajeno a la sociedad, quien formulará la lista de asistencia y certificará la

presencia del quórum legal o estatutario en su caso. Hecho lo anterior, el Presidente declarará instalada la asamblea y procederá a tratar los asuntos del Orden del Día.-

-----  
**VIGÉSIMA SEGUNDA.- QUORUM ASAMBLEAS ORDINARIAS.-** Para que una asamblea general ordinaria se considere legalmente instalada en virtud de primera convocatoria, será necesario que este representando por lo menos, el cincuenta y un por ciento del capital social. En caso de segunda convocatoria la asamblea ordinaria de accionistas se instalará legítimamente cualesquiera que sea el número de Acciones que sean representadas por los concurrentes.-----

**VIGÉSIMA TERCERA.- QUORUM ASAMBLEAS EXTRAORDINARIAS.-** Para que una asamblea general extraordinaria se considere legalmente reunida en virtud de primera convocatoria, será necesario que esté representado el setenta y cinco por ciento del capital social y sus resoluciones tomarán por el voto de las acciones que representen por lo menos, la mitad del capital social.-----

En virtud de segunda convocatoria, será necesario que esté representado, mínimo, el cincuenta y un por ciento del capital social y sus resoluciones se tomarán por el voto favorable del número de acciones que represente por lo menos la mitad del capital social.-----

**VIGÉSIMA CUARTA.- SUSPENSIÓN DE ASAMBLEA.-** Si el día de la asamblea, no pudieran tratarse, por falta de tiempo, todos los asuntos para los cuales fue convocada, podrá suspenderse para proseguirse al día siguiente, o en la fecha que se acuerde, a la hora que se fije, sin necesidad de nueva convocatoria.-----

**VIGÉSIMA QUINTA.- REANUDACIÓN DE ASAMBLEA.-** Una vez que se declare instalada la asamblea, los accionistas no podrán desintegrarla para evitar su celebración, salvo que se trate de asamblea reunida sin publicación de convocatoria. Los accionistas que se retiren o que no concurran a la reanudación de una asamblea que se suspendiere por falta de tiempo, se entenderá que emiten su voto en el sentido de la mayoría de los presentes.-----

**VIGÉSIMA SEXTA.- REQUISITOS DE ASAMBLEA.-** De toda la asamblea se levantará acta en el libro respectivo, que deberá contener: la fecha de su celebración, los asistentes a ella, el número de votos de que puedan hacer uso, los

acuerdos que se tomen y la firma de las personas que funjan como Presidente y Secretario de la misma, del Comisario que asistiere y de las demás personas que quisieren hacerlo. -----

**VIGÉSIMA SÉPTIMA.- EFECTOS DE FACULTADES OTORGADAS MEDIANTE**

**ASAMBLEA.-** Para que surtan efectos las facultades que otorgue la Sociedad mediante acuerdo de la Asamblea o del Consejo de Administración, en su caso, bastará con la formalización ante Fedatario Público de la parte del Acta en que conste el acuerdo relativo a su otorgamiento, debidamente firmada por quienes actuaron como Presidente o Secretario de la Asamblea o del Presidente o Secretario del Consejo de Administración, según corresponda, quienes deberán firmar el instrumento, o en su defecto lo podrá firmar el Delegado especialmente designado para ello, en ambos casos, en sustitución de los anteriores, todo ello en los términos que establece el artículo diez de la Ley General de Sociedades Mercantiles.-----

**VIGÉSIMA OCTAVA.- RESOLUCIONES TOMADAS FUERA DE ASAMBLEA.-**

Las resoluciones tomadas fuera de la asamblea, por unanimidad de los accionistas que representen la totalidad de las acciones con derecho a voto, o de la categoría especial de acciones de que se trate, en su caso, tendrán para todos los efectos legales, la misma validez que si hubieren sido adoptadas en Asamblea General o Especial, respectivamente, siempre que se confirme por escrito.-----

Los acuerdos tomados en contravención a las cláusulas anteriores, serán nulos.----

**----- ADMINISTRACIÓN -----**

**VIGÉSIMA NOVENA.- ADMINISTRACIÓN.-**

La dirección y administración de la sociedad, estará a cargo de un Administrador Único o bien de un Consejo de Administración o bien Directores, Gerentes o Sub-gerentes, integrado por el número de miembros que designe la Asamblea Ordinaria de Accionistas, que podrán ser, o no accionistas de la sociedad, los cuales deberán guardar confidencialidad respecto de la información y los asuntos que tengan conocimiento con motivo de su cargo en la sociedad, cuando dicha información o asuntos no sean de carácter público, excepto en los casos en que la información sea solicitada por autoridades judiciales o administrativas, dicha obligación de confidencialidad estará vigente durante el

tiempo de su cargo y hasta un año posterior a la terminación del mismo, salvo pacto en contrario al momento de su designación. -----

En el caso de Consejo de Administración, los integrantes serán elegidos por la asamblea, dejando a salvo el derecho de los accionistas minoritarios que representen, al menos, el veinticinco por ciento del capital social, quienes tendrán derecho a designar un miembro del Consejo de Administración.-----

El Administrador Único o bien el Consejo de Administración, que lleven a cabo la dirección y administración de la sociedad, deberán adoptar e implementar un modelo de gobernanza sustentable, que englobe todas las áreas de negocio de la sociedad, incluyendo los impactos de los productos, servicios y/o procesos en toda su vida útil. Para tales efectos, el órgano de administración respectivo, deberá elaborar e implementar un plan de negocios sustentable, el cual quedará sujeto a la aprobación, en cuanto a su debida ejecución, anualmente por la asamblea general de accionistas. -----

El plan de negocios sustentable deberá tomar en consideración: **(i)** la forma en que se dará cumplimiento a la cláusula **SEGUNDA BIS** intitulada de la **SUSTENTABILIDAD** a efecto de que se establezca un mecanismo mediante el cual, se aprecie la forma de generación de valor sustentable para los accionistas así como el respeto a los derechos económicos, sociales y culturales (DESC) de los terceros interesados y/o de la sociedad en general (stakeholders). Dicho mecanismo podrá incorporar, entre otros medios, un canal de comunicación electrónico que permita el diálogo y la obtención de evidencia para con las partes interesadas. En la medida de lo posible, se promoverá la celebración de eventos y/o congresos que permitan el diálogo con dichas partes; **(ii)** que los productos, servicios y/o procesos en toda su vida útil que efectúe la sociedad, sean sustentables y se adapten a la transición hacia una economía competitiva, sustentable, de bajas emisiones de carbono y resiliente a los fenómenos hidrometeorológicos extremos asociados al cambio climático; **(iii)** la aplicación de los siguientes criterios en la formulación de dicho plan: **(iii.i)** costo-beneficio-riesgo-alternativa, **(iii.ii)** progresividad acelerada en la transición hacia una economía baja en carbón, **(iii.iii)** eficiencia energética, **(iii.iv)** principios de economía circular y **(iii.v)** acciones de mitigación de emisiones

de gases y compuestos de efecto invernadero de conformidad con la Ley General de Cambio Climático; y (iv) la aplicación de las mejores prácticas internacionales, estándares, guías, normas oficiales mexicanas o certificaciones ISO, entre otras, que permitan al menos, la implementación de un sistema de gestión de la energía en los términos de lo establecido en la norma ISO 50001(cincuenta mil uno), publicada en junio de 2011 (dos mil once), su equivalente en México la NMX-J-SAA50001-ANCE-IMNC-2011, así como su transición a ISO 50001 (cincuenta mil uno) versión 2018 (dos mil dieciocho) publicada el 20 de agosto de 2018 (dos mil dieciocho) o su Norma Oficial Mexicana equivalente para México o aquellas que las sustituyan, a fin de que la sociedad mejore su desempeño energético.-----

En adición a los Consejeros Propietarios y de sus respectivos suplentes, la Asamblea General Ordinaria de Accionistas podrá designar a uno o más Consejeros Independientes, quienes no estarán vinculados con el equipo directivo de la Sociedad y deberán ser llamados para formar parte del Consejo de Administración debido a su trayectoria y prestigio personal y profesional. A efecto de poder ser designado como Consejero Independiente de la Sociedad, la persona propuesta deberá adicionalmente cumplir con las siguientes formalidades: -----

- I. No ser empleado o Directivo de la Sociedad;-----
- II. No siendo empleado o directivo de la Sociedad, pero siendo Accionista de la misma no tenga poder de mando sobre los directivos de la misma;-----
- III. No ser cliente, proveedor cuyos ingresos obtenidos de la Sociedad representen más del (10) diez por ciento de sus ingresos totales, deudor o acreedor de la Sociedad;-----
- IV. No ser empleado de una fundación, universidad, asociación civil o sociedad civil que reciba donativos de la Sociedad; -----
- V. No ser director general o funcionario de alto nivel de una sociedad en cuyo consejo de administración participe el director general o funcionario de alto nivel de la Sociedad;-----
- VI. No ser parientes de alguna de las personas antes señaladas.-----

**TRIGÉSIMA.- DURACIÓN DEL CARGO.-** La duración del cargo de consejero será por tres años y podrán ser reelectos cuantas veces se estime conveniente, pero en

todo caso, continuarán en funciones hasta que las personas designadas para sustituirlos tomen posesión de sus cargos, dejando a salvo lo dispuesto por el artículo ciento cincuenta y cuatro de la Ley General de Sociedades Mercantiles.----

**TRIGÉSIMA PRIMERA.- FACULTADES.-** El Consejo de Administración, el Administrador Único o bien Directores, Gerentes o Sub-gerentes, en su caso, quienes contaran con la representación orgánica de la Sociedad, la representarán ante toda clase de autoridades y personas, con amplios poderes. En forma enunciativa y no limitativa podrán:-----

- I.- Realizar los objetos sociales.-----
- II.- Nombrar a los Gerentes, Sub-Gerentes, Directores y empleados de la sociedad, fijándoles sus facultades, obligaciones y remuneración.-----
- III.- Determinar los egresos.-----
- IV.- Formular los informes e inventarios.-----
- V.- Convocar las asambleas. -----

**VI.- PODER GENERAL PARA PLEITOS Y COBRANZAS,** con todas las facultades generales y aún con las especiales que de acuerdo con la ley requieran poder o cláusula especial, en los términos del párrafo primero del artículo dos mil quinientos cincuenta y cuatro y del artículo dos mil quinientos ochenta y siete del Código Civil para el Distrito Federal, párrafo primero del artículo dos mil cuatrocientos veintiséis del Código del Estado de Aguascalientes y sus correlativos del Código Civil Federal y de los demás Estados de la República Mexicana. -----

De manera enunciativa y no limitativa se mencionan entre otras facultades las siguientes: -----

- A.- Para intentar y desistir en toda clase de procedimientos, de la acción o de la instancia según proceda, inclusive en los juicios de amparo. -----
- B.- Para transigir. -----
- C.- Para comprometer en árbitros y para pactar procedimientos convencionales en los casos permitidos por la ley. -----
- D.- Para absolver y articular posiciones. -----
- E.- Para recusar y someterse a una jurisdicción distinta a la del domicilio de la mandante. -----

F.- Para ofrecer y rendir pruebas, así como para objetar las del contrario. -----

G.- Para promover toda clase de incidentes, interponer toda clase de recursos y desistir de los mismos, aún en el juicio de amparo. -----

H.- Para representar a la poderdante en las diligencias de remates, hacer posturas, pujas y mejoras, así como para pedir adjudicación de bienes. -----

I.- Para recibir pagos. -----

J.- Para hacer cesión de bienes. -----

K.- Para presentar denuncias y querellas en materia penal, o desistirse de ellas cuando lo permita la ley, así como otorgar perdones y coadyuvar con el Ministerio Público. -----

El poder a que alude el presente numeral, se ejercitara ante particulares y ante toda clase de autoridades administrativas o judiciales, inclusive de carácter federal o local y ante las Juntas de Conciliación y Arbitraje, Locales o Federales y Autoridades del Trabajo.-----

Representar a la poderdante en todos y cada uno de los asuntos con ésta relacionados y el Instituto Mexicano del Seguro Social, y el Instituto de Fomento Nacional para la Vivienda de los Trabajadores, pudiendo firmar toda clase de convenios, finiquitos, hacer pagos, expedir recibos y en general, llevar a cabo toda relación de cualesquier índole entre dichas Instituciones y la otorgante. -----

Así también para que la representen, en todos y cada uno de los asuntos con ésta relacionados y la Procuraduría Federal del Consumidor, compareciendo en cualesquiera de sus delegaciones en el Distrito Federal y demás Estados de la República, pudiendo ocurrir a cualesquier procedimiento, sometiéndolo o no a compromiso arbitral, aceptando o repudiando resoluciones, interponiendo los recursos que procedan. -----

Tramitar y gestionar cualquier tipo de trámite de carácter administrativo y legal ante cualesquier tipo de autoridades sean de carácter Federal, Estatal o Municipal y llevar dichos trámites ante todas sus instancias, departamentos o dependencias hasta concluirlos, ejecutando los acuerdos y resoluciones administrativas que fuesen decretadas; y en general hacer todo cuanto de hecho y por derecho corresponda efectuar a la poderdante en uso de las facultades que se les confieren,

ya que son en forma enunciativa y no limitativa. -----

**VII.- PODER GENERAL PARA ACTOS DE ADMINISTRACIÓN** en los términos del párrafo segundo del artículo dos mil quinientos cincuenta y cuatro del Código Civil para el Distrito Federal y párrafo segundo del artículo dos mil cuatrocientos veintiséis del Código del Estado de Aguascalientes y sus correlativos del Código Civil Federal y de los demás Estados de la República Mexicana. -----

**VIII.- PODER GENERAL PARA ACTOS DE DOMINIO** en los términos del párrafo tercero del artículo dos mil quinientos cincuenta y cuatro del Código Civil para el Distrito Federal, párrafo tercero del artículo dos mil cuatrocientos veintiséis del Código del Estado de Aguascalientes y sus correlativos del Código Civil Federal y de los demás Estados de la República Mexicana. -----

**IX.- PODER PARA OTORGAR Y SUSCRIBIR TÍTULOS DE CRÉDITO** en los términos del artículo noveno de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito. -----

**X.- PODER PARA ACTOS DE ADMINISTRACIÓN EN MATERIA LABORAL** para que como representante legal de la Sociedad, expresamente facultado para representar a ésta, pueda actuar ante o frente a los Sindicatos con los cuales estén celebrados contratos colectivos de trabajo y para todos los efectos de conflictos individuales; en general para todos los asuntos obrero patronales y para ejercitarse ante cualesquiera de las autoridades del trabajo y servicios sociales a que se refiere el artículo quinientos veintitrés de la Ley Federal del Trabajo; podrá asimismo comparecer ante las Juntas de Conciliación y Arbitraje, ya sean Locales o Federal; en consecuencia llevará la representación patronal para efectos de los artículos once, cuarenta y seis y cuarenta y siete de la mencionada Ley y también la representación legal de la empresa, para los efectos de acreditar la personalidad y la capacidad en juicio o fuera de él en los términos del artículo seiscientos noventa y dos fracciones segunda y tercera (romano) de la Ley Federal del Trabajo; podrá comparecer al desahogo de la prueba confesional en los términos de los artículos setecientos ochenta y cinco y setecientos ochenta y ocho de la Ley Federal del Trabajo, con facultades para absolver y articular posiciones, desahogar la prueba confesional en todas sus partes; podrá señalar domicilios para oír notificaciones en

los términos del artículo ochocientos sesenta y seis de la Ley Federal del Trabajo, y podrá comparecer con toda la representación legal bastante y suficiente, para acudir a la audiencia a que se refiere el artículo ochocientos setenta y tres en sus tres fases de conciliación, de demanda y excepciones y de ofrecimiento y admisión de pruebas, en los términos de los artículos ochocientos setenta y cinco, ochocientos setenta y seis, fracciones primera y sexta (romano), ochocientos setenta y siete, ochocientos setenta y ocho, ochocientos setenta y nueve y ochocientos ochenta de la citada Ley; también podrá acudir a la audiencia de desahogo de pruebas, en los términos de los artículos ochocientos setenta y tres y ochocientos setenta y cuatro; asimismo se confieren igualmente facultades para proponer arreglos conciliatorios, celebrar transacciones, para tomar toda clase de decisiones, para negociar y suscribir convenios laborales; al mismo tiempo podrá actuar como representante de la empresa en calidad de Administrador respecto y para toda clase de juicios o procedimientos de trabajo que se tramiten ante cualesquiera autoridades. -----

Al mismo tiempo podrá realizar actos de celebración de contratos de trabajo y rescindirlos. Para tales efectos, gozará de todas las facultades de un mandatario general para Pleitos y Cobranzas y Actos de Administración, en los términos de los dos primeros párrafos de los artículos dos mil quinientos cincuenta y cuatro, dos mil quinientos ochenta y siete y dos mil quinientos setenta y cuatro del Código Civil para el Distrito Federal y sus correlativos del Código Civil Federal y del Código del Estado de Aguascalientes y de los demás Estados de la República Mexicana en donde se ejercite el mandato; podrá contestar denuncias, querellas y acusaciones penales; podrá constituirse en coadyuvante del Ministerio Público, en términos del artículo ciento ochenta y ocho y los demás conducentes del Código Federal de Procedimientos Penales, podrá otorgar el perdón a que se refiere el artículo noventa y tres del Código Penal; podrá recibir pagos, podrá intentar toda clase de recursos, juicios y procedimientos, ya sean civiles, mercantiles, penales, administrativos, laborales e incluso el amparo, y desistirse de unos y otros; podrá representar a la Sociedad ante toda clase de tribunales de cualquier fuero y ejercitar toda clase de

acciones, excepciones, defensas y reconveniciones, comprometerse en árbitros y arbitadores. -----

**XI.-** El Consejo de Administración o el Administrador Único, en su caso, ejercerá las facultades a que aluden las cláusulas anteriores, ante particulares y ante toda clase de autoridades administrativas o judiciales, inclusive de carácter Federal o Local y ante las Juntas de Conciliación y Arbitraje, Locales o Federal y Autoridades del Trabajo. -----

**XII.-** Facultad para designar al Director General, a los Gerentes, Sub-Gerentes y demás factores o empleados de la sociedad. -----

**XIII.- PARA CONTRATAR Y DESPEDIR A FUNCIONARIOS Y EMPLEADOS DE LA SOCIEDAD** y para determinar sus labores, condiciones de trabajo y remuneraciones, así como para preparar las normas laborales internas. -----

**XIV.-** Para desempeñar todos los actos señalados por estos estatutos o que sean una consecuencia de los mismos. -----

**XV.- PARA OTORGAR PODERES ESPECIALES Y GENERALES,** con o sin autoridad para delegar, así como para revocar los poderes otorgados. -----

**XVI.- PODER ESPECIAL** para representar a la sociedad ante toda clase de sociedades, personas y entidades, ya sean dependientes del Ejecutivo Federal, de las Entidades Federativas de la República Mexicana, de los Municipios, y comparezcan y tramiten ante ellas todo asunto relacionado con la celebración de **CONCURSOS Y LICITACIONES** para que realicen ventas de los productos y/o servicios de la sociedad; para que firmen las ofertas; para que firmen las cartas de garantías que deban ser expedidas; para que participen en los actos de apertura de ofertas y firmen las actas correspondientes; para que firmen los contratos o pedidos que deriven de dichos concursos y licitaciones; para que presenten toda clase de inconformidades y objeciones, cualquiera que sea el término con el que se les designe; para que firmen todos los documentos que se requieran en el ejercicio del presente mandato, tales como facturas, remisiones, cotizaciones, etcétera; y finalmente, para que ejecuten cualquier otro acto necesario o conveniente a fin de dar eficaz y cabal cumplimiento al presente mandato. -----

**XVII.-PODER PARA ABRIR Y CANCELAR CUENTAS BANCARIAS.-**Quedan facultados para abrir cualquier tipo de cuenta bancaria, ya sea de cheques, ahorros y/o inversión, y librar con cargo a dichas cuentas toda clase de títulos de crédito ya sean cheques o pagarés.-----

**XVIII.-** Las demás que les correspondan por Ley.-----

**XIX.-** La Asamblea podrá limitar o reglamentar dichas facultades.-----

**TRIGÉSIMA SEGUNDA.- REPRESENTANTE LEGAL.-** El Presidente del Consejo de Administración será el representante legal y cumplirá sus acuerdos sin necesidad de autorización especial alguna; gozará de las facultades que la ley expresamente le confiere, las que podrán ser ampliadas por la asamblea. -----

**TRIGÉSIMA SEGUNDA BIS.- GOBIERNO CORPORATIVO.-** La administración de la sociedad, con el objeto de mejorar su gobernanza, podrá tomar como modelo de actuación, las mejores prácticas de gobierno corporativo conforme al código de principios y mejores prácticas de gobierno corporativo emitido por el Consejo Coordinador Empresarial publicado en el año 2018 (dos mil dieciocho) o aquel que lo sustituya.-----

**TRIGÉSIMA TERCERA.- A FALTA DE ADMINISTRADOR Y/O MIEMBROS DEL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN.-** A falta del Administrador Único, o bien de uno o más miembros del Consejo de Administración, será substituido por la persona que la asamblea general ordinaria elija, con excepción del cargo de Presidente del Consejo de Administración el cual será suplido por el Secretario del mismo, quien ocupará ese puesto, cuando por cualquier circunstancia quedare vacante dicho cargo.-----

**TRIGÉSIMA CUARTA.- RESOLUCIONES TOMADAS FUERA DE SESION DEL CONSEJO.-** Las resoluciones tomadas fuera de sesión de consejo por unanimidad de sus miembros, tendrán para todos los efectos legales, la misma validez que si hubieren sido adoptadas en sesión del Consejo, siempre que se confirme por escrito.-----

**TRIGÉSIMA QUINTA.- SE EXIME DE OTORGAR GARANTÍA A FUNCIONARIOS DE LA SOCIEDAD.-** El Administrador Único, los miembros del Consejo de Administración, el Director General, los gerentes, subgerentes y los demás

funcionarios que por acuerdo del Consejo de Administración o del Administrador Único desempeñen labores de dirección, se les exime de garantizar su gestión; en consecuencia, no tendrán obligación de otorgar garantía alguna por las responsabilidades que pudiera contraer en el desempeño de sus cargos.-----

Los accionistas limitan la responsabilidad en los daños y perjuicios ocasionados por sus consejeros y funcionarios, derivados de los actos que ejecuten o por las decisiones que adopten, siempre que no se trate de actos dolosos o de mala fe, o bien, ilícitos conforme a lo establecido por la Ley General de Sociedades Mercantiles u otras leyes o los estatutos sociales. Los funcionarios de la sociedad deberán considerar la promoción, protección y cumplimiento del criterio de **SUSTENTABILIDAD** para los negocios sociales en la toma de las decisiones respectivas, en los términos pactados en la cláusula **SEGUNDA BIS** intitulada de la **SUSTENTABILIDAD**.-----

#### ----- **VIGILANCIA DE LA SOCIEDAD** -----

**TRIGÉSIMA SEXTA.- COMISARIO.-** La vigilancia de las operaciones sociales estará encomendada a un Comisario que designará la asamblea ordinaria de accionistas. La asamblea podrá designar también a un Comisario Suplente.-----

**TRIGÉSIMA SÉPTIMA.- DURACIÓN DEL CARGO.-** El Comisario durará en sus funciones por tres años y podrá ser reelecto pero continuará en el ejercicio de su cargo mientras no tome posesión la persona que haya de substituirlo.-----

**TRIGÉSIMA OCTAVA.- FACULTADES DEL COMISARIO.-** El Comisario tendrá las facultades y obligaciones enumeradas en el artículo ciento sesenta y seis de la Ley General de Sociedades Mercantiles.-----

**TRIGÉSIMA NOVENA.- SE EXIME DE OTORGAR GARANTÍA AL COMISARIO DE LA SOCIEDAD.-** Se exime al Comisario de caucionar el desempeño de su cargo.-----

**CUADRAGÉSIMA.- REMUNERACIÓN.-** El Comisario recibirá la remuneración que anualmente señale la asamblea general de accionistas.-----

#### ----- **EJERCICIOS SOCIALES E INFORMACIÓN FINANCIERA** -----

**CUADRAGÉSIMA PRIMERA.- INFORME ANUAL.-** Dentro de los cuatro meses siguientes a la clausura de cada ejercicio social se presentará, a la asamblea

general de accionistas un informe que incluirá por lo menos, un informe de los administradores sobre la marcha de la sociedad en el ejercicio, así como sobre las políticas seguidas por los administradores y, en su caso, sobre los principales proyectos existentes; un informe en que se declaren y expliquen las principales políticas y criterios contables de información seguidos en la preparación de la información financiera; un estado que muestre la situación financiera de la sociedad a la fecha de cierre del ejercicio; un estado que muestre, debidamente explicados y clasificados, los resultados de la sociedad durante el ejercicio; un estado que muestre los cambios en las partidas que integran el patrimonio social acaecidos durante el ejercicio; un estado que muestre los cambios de la situación financiera durante el ejercicio; las notas que sean necesarias para completar o aclarar la información que suministren los estados anteriores.-----

**CUADRAGÉSIMA SEGUNDA.- PRESENTACIÓN DEL INFORME ANUAL.-** La presentación de la información financiera corresponderá al órgano de administración. El informe junto con los documentos justificativos sobre la marcha de los negocios sociales será entregado al Comisario cuando menos con treinta días de anticipación a la fecha fijada para la asamblea general ordinaria anual de accionistas.-----

**CUADRAGÉSIMA TERCERA.- INFORME DEL COMISARIO.-** El Comisario, por lo menos, quince días antes de la fecha de la asamblea general ordinaria anual de accionistas, rendirá un informe respecto a la veracidad, suficiencia y razonabilidad de la información presentada por el órgano administrativo a la propia asamblea de accionistas, el cual deberá reunir los requisitos del artículo ciento sesenta y seis, fracción IV de la Ley General de Sociedades Mercantiles.-----

**CUADRAGÉSIMA CUARTA.- INFORMACIÓN FINANCIERA.-** La información financiera, sus anexos y el informe del Comisario, permanecerán en poder del órgano administrativo durante los quince días anteriores a la fecha de la asamblea general para que puedan ser examinados por los accionistas en las oficinas de la sociedad, quienes podrán solicitar copias del informe correspondiente. -----

**CUADRAGÉSIMA QUINTA.- UTILIDADES.-** Las utilidades de la sociedad se

distribuirán, según lo determine la asamblea ordinaria de accionistas correspondientes.-----

**CUADRAGÉSIMA SEXTA.- PÉRDIDAS.** - Las pérdidas, si las hubiere, serán absorbidas primero por los fondos de reserva, y a falta de estos, por el capital social, dejando a salvo lo dispuesto por el artículo dieciocho de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

-----**FUSIÓN, ESCISIÓN, DISOLUCIÓN Y LIQUIDACIÓN** -----

**CUADRAGÉSIMA SÉPTIMA.- FUSIÓN.**- La fusión de varias sociedades deberá ser decidida por cada una de ellas, en la forma y términos que correspondan según su naturaleza. Los acuerdos sobre la misma se inscribirán en el Registro Público de Comercio y se publicarán en el Periódico Oficial del domicilio de las sociedades o en su caso se publicarán en el sistema electrónico establecido por la Secretaría de Economía, de la misma manera, cada sociedad deberá publicar su último balance, y aquella o aquellas que dejen de existir, deberán publicar, además, en el sistema establecido para la extinción de su pasivo.-----

La fusión no podrá tener efecto sino tres meses después de haberse efectuado la inscripción correspondiente, salvo pacto en contrario.-----

**CUADRAGÉSIMA OCTAVA.- ESCISIÓN.**- La sociedad se podrá escindir por cualquiera de los supuestos previstos en el artículo doscientos veintiocho Bis de la Ley General de Sociedades Mercantiles, debiéndose cumplir con los requisitos que dicho Ordenamiento establece para tal efecto.-----

**CUADRAGÉSIMA NOVENA.- DISOLUCIÓN.**- La sociedad se disolverá por cualesquiera de las causas enumeradas en el artículo doscientos veintinueve de la Ley General de Sociedades Mercantiles. -----

**QUINCUAGÉSIMA.- LIQUIDACIÓN.**- Disuelta la sociedad se pondrá en estado de liquidación.----- La liquidación se encomendará a uno o más liquidadores nombrados por la asamblea general extraordinaria de accionistas.----- Si la asamblea no hiciere dicho nombramiento, un juez de los civil del domicilio de la sociedad, lo hará a petición de cualquier accionista.-----

**QUINCUAGÉSIMA PRIMERA.- BASES GENERALES DE LIQUIDACIÓN.**- A falta de instrucciones expresas dadas en contrario por la asamblea a los liquidadores, la

liquidación se practicará de acuerdo con las siguientes bases generales: -----

a).- Conclusión de los negocios pendientes de la manera menos perjudicial para los acreedores y los accionistas.-----

b).- Preparación del balance final de liquidación de Inventarios.-----

c).- Cobro de réditos y pago de adeudos.-----

d).- Venta del activo de la sociedad y aplicación de su producto a los fines de la liquidación. -----

e).- Distribución del remanente entre los accionistas en proporción a las acciones que posea cada uno. -----

**QUINCUAGÉSIMA SEGUNDA.- ESTADOS DE CUENTA DE LIQUIDACIÓN.-** Una vez concluidas las operaciones de liquidación, el o los liquidadores convocarán a asamblea general para que en ella se examine el estado de cuentas de liquidación, se dictamine sobre ellas y se resuelva sobre la aplicación del remanente en caso de que lo hubiere.-----

----- **R E S E R V A S** -----

**QUINCUAGÉSIMA TERCERA.- RESERVAS.-** La asamblea general ordinaria de accionistas, para coadyuvar a la reserva legal a que se refiere el artículo veinte de la Ley General de Sociedades Mercantiles, en la consolidación del patrimonio de la sociedad, podrá determinar la creación de otras reservas adicionales con el margen, límites y fuentes de formación que la propia asamblea tenga a bien señalar de acuerdo a los intereses que convengan a la sociedad, siempre y cuando su monto no exceda del capital social y que se constituya por todos los accionistas de manera proporcional a sus aportaciones.-----

Por decisión de la asamblea, estas reservas podrán ser utilizadas en la forma que parezca más conveniente y adecuada a las necesidades de la sociedad.-----

-----**LEY Y JURISDICCIÓN APLICABLE**-----

**QUINCUAGÉSIMA CUARTA.- LEY Y JURISDICCIÓN.-** Los comparecientes se someten expresamente a las Leyes y Tribunales competentes al domicilio social de la presente Sociedad, para la interpretación y cumplimiento del presente instrumento.-----

-----**ARTÍCULOS TRANSITORIOS**-----

La reunión celebrada por los otorgantes a la firma de esta póliza, constituye además la primera Asamblea General de Accionistas y en ella los comparecientes tomaron por unanimidad de votos, los siguientes acuerdos: -----

**PRIMERO.-** El Capital Social quedo pagado íntegramente en la siguiente forma: --

	<b>ACCIONES</b>	<b>PORCENTAJE</b>	<b>VALOR</b>
_____	_____	_____	_____
_____	_____	_____	_____
	_____	_____	_____

**SEGUNDO.-** En seguida, los accionistas fundadores antes mencionados, constituyéndose en la primer Asamblea General Ordinaria de Accionistas de la Sociedad, resolvieron por unanimidad de votos adoptar como sistema de administración de la Sociedad el de **CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN, COMO PRESIDENTE EL C \_\_\_\_\_, COMO SECRETARIO EL C. \_\_\_\_\_** y **COMO TESORERO LA C. \_\_\_\_\_**, quienes tendrán las facultades que se mencionan en la cláusula **TRIGESIMA PRIMERA** de los Estatutos Sociales de esta Sociedad, a excepción de la relativa para actos de dominio y suscripción de títulos de crédito las cuales solo podrán ejercitarse de manera mancomunada por el **PRESIDENTE** y el **SECRETARIO** del Consejo de Administración. Se nombra como **Consejero Independiente** en materia de **SUSTENTABILIDAD \_\_\_\_\_**.---

-----  
**TERCERO.-** Los Administradores deberá guardar confidencialidad respecto de la información y los asuntos que tenga conocimiento con motivo de su cargo en la sociedad, cuando dicha información o asuntos no sean de carácter público, excepto en los casos en que la información sea solicitada por autoridades judiciales o administrativas, dicha obligación de confidencialidad estará vigente durante el tiempo de su cargo y hasta cinco años posteriores a la terminación del mismo.-----

**CUARTO.-** Se designa como **COMISARIO** de la Sociedad al Contador Público \_\_\_\_\_, quien estando presente acepta el cargo conferido, protestando su fiel y legal desempeño.-----

## LA EDUCACIÓN DIGITAL EN MÉXICO Y EN EL MUNDO<sup>DR©\*</sup>

Noé A. RIANDE JUÁREZ♦

### SUMARIO

I. *Antecedentes y características.* II. *Tecnologías, metodologías y buenas prácticas.* III. *¿Qué se está haciendo?* IV. *Conclusiones.* V. *Fuentes de información.*

### RESUMEN

Se han ponderado los planteamientos formulados en la "Resolución sobre la Educación Digital para todos", emanada de la 35ª. Reunión Internacional de las Autoridades de Protección de Datos, celebrada en Varsovia, Polonia, en septiembre de 2013; se han consultado los proyectos, los planes y publicaciones de estudiosos de la materia, nacionales y extranjeros así como lo previsto por instituciones públicas y privadas de educación, tales

### ABSTRACT

The approaches formulated in the "Resolution on Digital Education for All", issued by the 35th International Meeting of Data Protection Authorities, held in Warsaw, Poland, on September 2013; the projects, plans and publications of national and foreign students of the subject have been consulted, as well as the provisions of public and private education institutions, such as the National Autonomous University of Mexico,

---

\* Copyright 2019-20 por Noé A. Riande Juárez. Todos los Derechos Reservados. Ninguna parte de este documento puede ser reproducida para fines comerciales en ninguna forma o mecanismo, incluyendo el fotocopiado, grabación, o almacenamiento en algún sistema de información, sin la autorización por escrito del dueño del copyright. Copias de este documento pueden ser distribuidas, en papel y en formato electrónico, siempre y cuando se realice sin alteraciones, con fines científicos o académicos, citando al autor (disponible en [noeriande@gmail.com](mailto:noeriande@gmail.com)) y la fuente.

♦ Abogado por la Universidad Veracruzana. Maestro en Filosofía del Derecho por la Università *degli Studi di Roma "La Sapienza"*. Especializado en Informática Jurídica y Derecho Informático por el *Centro di Documentazione Elettronica della Corte Suprema di Cassazione italiana* 1985, y por el Centro Interdisciplinario di Ricerca in Filosofia del Diritto e Informatica e *Diritto* de la Universidad de Bolonia 1991. Presidente fundador de la Asociación Nacional de Investigadores en Informática Jurídica, A.C. 1993. Catedrático de la División de Estudios de Posgrado de la Facultad de Derecho desde 1994 y Catedrático por invitación de la Maestría en Derecho del Instituto de Investigaciones Jurídicas, ambas de la Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM). Exdirector de Investigaciones del Centro de Estudios Superiores en Materia de Derecho Fiscal y Administrativo del entonces Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Productor de "*Dicere Iure Automatione*"; programa del "Proyecto Grado Cero" de la Facultad de Derecho de la UNAM. Consultor Senior en Riande y Assoc. desde 1997. Exdirector de Facilitación al Sector Público en la Secretaría de Protección de Datos del Instituto Nacional de Transparencia, Acceso a la Información y Protección de Datos Personales (INAI).

como la Universidad Nacional Autónoma de México, el Colegio de México, la Secretaría de Educación Pública de México, así como, organizaciones de sociedad civil, Red Forbes de México, México Digital, Inoma, Grupo Expansión (Expansión, S.A. de C.V.), y de organismos como la UNESCO, del Ministerio de Educación francés y de su sitio "Francia Estrategia"; de la Comisión de Estudio "Internet y Sociedad Digital"; Educación e Investigación del Parlamento alemán, entre muchos otros; llegando a la convicción que la Educación Digital es un concepto que corresponde a una política pública cuyos contenidos y alcances dependen de la percepción que en un determinado momento histórico, tengan las autoridades pedagógicas, gubernamentales y la sociedad civil de dicho concepto.

Por lo anterior en el presente documento, después de abordar de manera amplia lo relacionado con las características que en diferentes contextos se le atribuyen al concepto que nos ocupa, se procede a realizar una descripción de las diferentes tecnologías y metodologías que se contemplan en los diferentes ámbitos educativos, para concluir con una descripción de lo que se está haciendo al respecto en México y en el mundo.

#### **PALABRAS CLAVE**

Educación digital. Aprender a aprender. Proceso enseñanza-aprendizaje. Educación a distancia y presencial. Rol del profesor. Desarrollo de competencias y habilidades. Transmedialidad. *Prosumer* de información. Cibereducación. Protección de Datos Personales. Peligros en línea.

the College of Mexico, the Ministry of Public Education of Mexico, as well as civil society organizations, Red Forbes de México, Mexico Digital, Inoma, Grupo Expansión (Expansión, S.A. de C.V.), and organizations such as UNESCO, the French Ministry of Education and its website "France Strategy"; Of the Study Group "Internet and Digital Society"; Education and Research of the German Parliament, among many others; reaching the conviction that Digital Education is a concept that corresponds to a public policy whose contents and scope depend on the perception that the pedagogical, governmental and civil society authorities have of said concept at a certain historical moment.

Due to the above in this document, after addressing in a broad way what is related to the characteristics that in different contexts are attributed to the concept at hand, we proceed to make a description of the different technologies and methodologies that are contemplated in the different educational fields, to conclude with a description of what is being done about it in Mexico and in the world.

#### **KEY WORDS**

Digital education. Learn to learn. Teaching learning process. Distance and classroom education. Role of the teacher. Development of skills and abilities. Transmediality and *Prosumer* of information. Cyber education personal data. Protection dangers online.

## I. ANTECEDENTES Y CARACTERÍSTICAS

### 1. Definición de educación digital

Una definición atribuible al Doctor Andrés Núñez Álvarez<sup>1</sup>, que se encuentra repetida en más de un documento de los localizados en Internet<sup>2</sup>, es la siguiente:

Se entiende por educación digital, a la educación ya sea presencial o a distancia que hace uso de tecnologías digitales y que tiene como objetivo la adquisición de competencias y habilidades para aprender a aprender, tanto de profesores como de estudiantes en un proceso de formación permanente.

De la anterior definición se desprenden una serie de características que constituyen el punto de partida para una gran variedad de reflexiones que van desde las que abordan el problema de la brecha digital y que por lo mismo abordan con amplitud los aspectos relativos al acercamiento de los instrumentos tecnológicos a la población que más dificultades enfrentan para disponer de ellos y para su aprovechamiento, hasta las que dando por sentado que se tiene acceso a las tecnologías, solo se centran en el desarrollo de las competencias digitales.

Otros aspectos relevantes de aquella definición se desarrollan en el capítulo sobre las "Características de la educación digital", pero desde ahora se destaca la manera implícita de concebir el proceso educativo y sus protagonistas, pues se parte del reconocimiento que nadie sabe todo y que, por lo mismo, se aspira a que todos aprendan aquello que aún no saben de manera aislada o conjunta, pero eso sí, de manera continua y permanente.

Estos planteamientos, cabe advertir, también prevén dar atención a los diferentes problemas que pueden surgir con el establecimiento de estas nuevas formas de interac-

---

<sup>1</sup> Núñez Álvarez, Andrés, *La educación digital*, [http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:1UQyruTQaMJ:gte2.uib.es/edutec/sites/default/files/congresos/edutec01/edutec/comunic/tse16.html+&cd=1&hl=es&ct=clnk&gl=mx&lr=lang\\_es%7Clang\\_it](http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:1UQyruTQaMJ:gte2.uib.es/edutec/sites/default/files/congresos/edutec01/edutec/comunic/tse16.html+&cd=1&hl=es&ct=clnk&gl=mx&lr=lang_es%7Clang_it).

(Doctor en Educación de *Florida State University*, Master en Educación Abierta y a Distancia de la *Open University* (UK), Master en Diseño Instruccional y Tecnología Educativa de *Florida State University* y Master en Dirección Universitaria de la Universidad de Los Andes en Colombia. Actualmente Andrés es presidente de Aulas Digitales, profesor invitado de *Florida State University* e investigador del Tecnológico Inespro) consultado el 22 de agosto de 2016.

<sup>2</sup> Aduviri Velasco, Ramiro, *Educación digital*, [es.slideshare.net/rausirius/la-educación-digital](http://es.slideshare.net/rausirius/la-educación-digital); el Blog de Antioquia, Medellín, Colombia, en <http://gisseltic.blogspot.mx/2007/10/educacion-digital.html>; el sitio <http://www.seminariointernacional.com.mx/blog/Conceptos-de-educacion-digital-que-debes-saber>. Seminario Internacional de Educación Integral (SIEI) de Fundación SM (SM Ediciones); y artículo escrito por Leticia Osorio Roque, quien también define y caracteriza el concepto de educación digital, tomando como referente a Núñez Álvarez, [http://www.softtalan.org/joomla/index.php?option=com\\_content&view=article&id=73:educacion-digital&catid=7:general&Itemid=11](http://www.softtalan.org/joomla/index.php?option=com_content&view=article&id=73:educacion-digital&catid=7:general&Itemid=11).

ción humana, no obstante el énfasis se pone en el desarrollo progresivo del proceso de enseñanza-aprendizaje, por lo que, si fuera necesario capacitar para proteger los datos personales, o para evitar fenómenos como los diferentes tipos de *Malware*<sup>3</sup>, el *Spam*, el *Scam*<sup>4</sup>, el *Ciberacoso* o *cyberbullying*, el *Grooming*<sup>5</sup>, el *Sexting* y el Robo de información en general que pueda exponer al adulto o al menor de edad a la pérdida de dignidad, de dinero o al robo de identidad; en todos los casos esta capacitación es vista como una actividad complementaria.

## 2. Antecedentes

La conceptualización que actualmente se tiene de la “educación digital” ha sido producto de un proceso evolutivo aunado a la (cada vez mayor) presencia de las tecnologías en la sociedad y al cada vez mayor empleo de estas en los procesos de enseñanza-aprendizaje<sup>6</sup>.

Otros como la Comisión de Estudio “Internet y Sociedad Digital” del Parlamento alemán, en el momento en que (4 de julio de 2007), conscientes del hecho de que la digitalización de la sociedad afecta a la educación y la investigación, plantean en su primera resolución, lo siguiente:

El cambio en la tecnología de la información y la comunicación en las últimas décadas ha significado que hoy se hable de una sociedad digital en red. Los recursos de información son cada día más, así como la información es procesada en forma digital a través de Internet, por lo que existe un aumento exponencial de la información disponible. Se estima que la Web contiene alrededor de 2500 millones de documentos. La investigación científica y la enseñanza se han determinado en gran medida por la digitalización de la información. Las nuevas formas de comunicación, la cooperación y trabajo en red ofrecen un potencial para que los procesos educativos y de investigación se vuelvan activos y flexibles.

Diversos estudios muestran que la televisión en los niños sigue siendo el más popular de los medios. Esto tiene que ver sobre todo con la facilidad de acceso, es decir, en gran medida no es necesaria para la recepción de las habilidades de alfabetización de contenidos. Sin embargo, la computadora y el Internet han ganado mayor popularidad en los jóvenes.

En los últimos años, una generación llamada «nativos digitales» ha crecido, en contraste con sus padres y abuelos, con mayor experiencia en el uso de Internet y de los

---

<sup>3</sup> Virus, gusanos, troyanos, *spyware*.

<sup>4</sup> Engaños o estafas por Internet también conocidos como técnicas de Ingeniería Social.

<sup>5</sup> Persuasión de un adulto hacia un niño.

<sup>6</sup> Así nos encontramos, por ejemplo, a la organización española “educación digital®” quienes dicen haber comenzado hace 14 años trabajando un proyecto de formación orientado al inglés jurídico. Véase <https://educaciondigital.es/inicio/quienes-somos/>.

dispositivos digitales que les acompañan desde el inicio de su vida como parte de su entorno social. Al mismo tiempo, los estudios indican que en niños y adolescentes de familias con un estatus socioeconómico bajo, la visión de la televisión sigue dominando, mientras que en las familias con un estatus socioeconómico alto son los medios digitales<sup>7</sup>.

◆ La visión de UNESCO sobre el rol de las TIC en educación

La UNESCO, (Organismo de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura) en un documento interno de trabajo para la Reunión Regional Ministerial para América Latina y el Caribe, del 12 y 13 de mayo de 2011, en Buenos Aires, denominado “Educación de calidad en la era digital. Una oportunidad de Cooperación para la UNESCO en América Latina y el Caribe”, plantea al describir la evolución de la incorporación de las TIC en los sistemas escolares, cinco etapas:

- Pilotaje, comprensión del fenómeno;
- Cierre de brecha digital en alumnos y docentes: Laboratorio, sala de profesores;
- Mejorar los aprendizajes curriculares: TIC en aula; evaluación y gestión;
- Transformar los modelos educativos: Modelos 1:1;
- Educación continua, en cualquier lugar, en cualquier momento: *e-learning*.

Midiendo en cada etapa las dimensiones de:

- Tecnología;
- Conectividad;
- Currículum digital;
- Usos: Métodos de enseñanza;
- Competencias digitales docentes;
- Recursos educativos digitales; y
- Institucionalidad de la informática educativa<sup>8</sup>.

---

<sup>7</sup> Sexto informe de situación de la Comisión de Estudio “Internet y Sociedad Digital”, Educación e Investigación, <http://dipbt.bundestag.de/dip21/btd/17/120/1712029.pdf>, (Parlamento alemán). La digitalización de la sociedad afecta a la educación y la investigación. El 4 de julio de 2011, el grupo de la Comisión de Investigación Internet y la Sociedad Digital se unieron a este campo de la educación infantil para describir la forma de financiación y política de investigación públicos.

<sup>8</sup> *Educación de calidad en la era digital. Una oportunidad de cooperación para la UNESCO en América Latina y el Caribe*, Reunión Regional Ministerial para América Latina y el Caribe, Buenos Aires, del 12 y 13 de mayo 2011, p. 14, <http://www.unesco.org/new/fileadmin/MULTIMEDIA/FIELD/Santiago/pdf/educacion-digital-Buenos-Aires.pdf>.

Y al desarrollar en dicho documento la visión de UNESCO sobre el rol de las TIC en educación, establece cinco principios a partir de los cuales se plantea la introducción de la informática educativa<sup>9</sup>:

I. Los desafíos mundiales de educación, especialmente los objetivos de la Educación Para Todos (EPT), serán muy difíciles de alcanzar utilizando los mecanismos tradicionales de educación, en particular en los países en vías de desarrollo. La UNESCO cree que las TIC pueden tener un impacto monumental en la expansión de las oportunidades de aprendizaje para una mayor y más diversa población, fuera de los confines de las instituciones de educación y superando las barreras geográficas. La UNESCO piensa que las tecnologías pueden mejorar el proceso de enseñanza/aprendizaje reformando los sistemas convencionales de entrega de ésta, aumentando la calidad de los logros de aprendizaje, facilitando una formación enfocada a desarrollar las habilidades requeridas por la sociedad de la información y soportando los aprendizajes a lo largo de toda la vida;

II. Las antiguas y nuevas tecnologías deben utilizarse de una manera equilibrada. Las radios, televisión y equipos de video sin conexión son aún consideradas tecnologías válidas y costo-efectivas, tan válidas como los computadores, conexión a Internet o la educación a distancia;

III. El cumplimiento de las metas internacionales de educación para el año 2015 requerirá de enormes inversiones en formación docente. Según los expertos, este es un gran desafío que los modelos convencionales de formación no serán capaces de abordar. La frecuente necesidad de adaptar los programas escolares también requiere gran capacitación de docentes. En este dominio, el apoyo de las TIC es crítico;

IV. Las demandas por mejor educación superior no pueden ser atendidas (ni en los países desarrollados ni en los países en vías de desarrollo) sin modelos de educación a distancia o aprendizajes virtuales;

V. Las necesidades de formación vocacional no pueden cumplirse sin clases virtuales, laboratorios virtuales, etc.

Cada paso que ha dado la tecnología, ha sido aplicado exitosamente a la educación. Tal como sucedió con el libro que una vez que las imprentas proliferaron, el libro de inmediato se empezó a utilizar como herramienta educativa, así, una vez que la informática puso las computadoras de escritorio al alcance de todos, éstas también pasaron a utilizarse como herramienta educativa.

No obstante, aun cuando la educación digital es un concepto derivado de la evolución de otros conceptos educativos de finales del siglo XX, que va desde el concepto

---

<sup>9</sup> *op. cit.*, p. 19.

de “Educación abierta” de finales de los 70’s<sup>10</sup>, y que posteriormente comenzó a desarrollarse con la aparición de los centros de cómputo en las instituciones educativas –pasando de utilizar sólo el texto como instrumento de aprendizaje, a la imagen, al audio e inclusive al video–, impulsando con ello a la “Educación a distancia” –superando aquella que se servía de la televisión, y los *videocassettes*–, para llegar a la educación virtual o el *e-learning*, -conferencias-presenciales transmitidas a distancia tanto por televisión como por Internet, que también adquirirían el carácter de semipresenciales cuando queda disponibles para su uso-consulta en un momento posterior (conferencias *on-demand*) o cuando se mezclaba el empleo de videos acompañados de lecciones presenciales–, y la “Educación *on-line*” (en línea) en sentido estricto –la compuesta por cursos y/o materiales educativos<sup>11</sup> pre-elaborados<sup>12</sup> –; ni se elimina el empleo de más de un recurso docente en los procesos de enseñanza-aprendizaje, ni se concibe completa si no buscan también que el educando “Aprenda a aprender” y a desarrollar su continua autosuficiencia educativa.

Actualmente, con el desarrollo de los dispositivos móviles inteligentes y su fácil uso, se ha acrecentado el desarrollo de la educación por medios digitales llevando al desarrollo de nuevas metodologías que como lo resume el Instituto Superior de Economía y Administración de Empresas de la Fundación Empresarial para el Desarrollo Educativo (FEPADE) de El Salvador<sup>13</sup>, no es otra cosa que “disponer de todos los recursos educativos en una plataforma *Web* y toda la bibliografía digitalizada en el dispositivo móvil”.

---

<sup>10</sup> Aquella educación por objetivos fundamentalmente autodidacta, complementada con sesiones periódicas de educación presencial ante un maestro, que todavía sigue existiendo en la actualidad, pero ahora haciendo referencia a la libertad que se da al estudiante –como al usuario con los conceptos de “datos abiertos” o “gobierno abierto”– para seleccionar el uso, el curso y orientación que le dará a sus estudios.

<sup>11</sup> Desde las Plataformas de *e-learning* (la más conocida por su gratuidad es *Moodle*) documentos, videos, presentaciones, exámenes, foros de discusión, *Wikis*, *e-book* (según se sabe desde 1972 hasta 2014 no han dejado de evolucionar), servicios de transmisión tipo “*Webinar*” (Conferencias por la web con interacción entre sus participantes), etc.

<sup>12</sup> Que aun cuando sus sesiones se programen para una fecha y hora predeterminadas (generalmente están como su nombre lo indica: en o sobre la “línea”, disponible para quien acceda a ellas) al no existir propiamente un maestro y desarrollarse a la distancia no se considera educación presencial, aun cuando se llegara a contar con la participación de un tutor-orientador en línea y que, conforme avanza el curso y/o la explicación del tutor, se entregan y desarrollan los materiales didácticos empleados en el curso, llegando en ocasiones a desaparecer por completo la figura del docente-tutor, a menos que se ofrezcan asesorías virtuales de apoyo al aprendizaje, pero que igual pueden ser tareas de asesoría, revisión y evaluación, distribuidas entre los mismos estudiantes de un curso.

<sup>13</sup> Véase artículo de García, Rolando, “Educación digital: Tendencia inmediata en la enseñanza”, <https://www.iseade.edu.sv/index.php/cpc/articulos/educacion/318-educacion-digital-tendencia-inmediata-en-la-ensenanza>.

Los materiales con que se trabaja también han evolucionado. Ya no es solo Internet y la plataforma de aprendizaje elegida por los desarrolladores del sistema de educación a distancia, con sus respectivos documentos, foros, videos, *wikis*; se han rebasado las tradicionales computadoras de escritorio para llegar a distintos tipos de libros electrónicos (*e-books*) pasando por laptops, *ipods*, tabletas y los teléfonos inteligentes pues ahora también se emplean las redes sociales e inclusive las tecnologías de “IoT” (Internet de las Cosas”), con tipos de programación muy diversos llegándose a emplear sistemas de “realidad aumentada”<sup>14</sup>.

El avance en el desarrollo de este concepto es tan extenso, que la UNESCO no solo se ha ocupado de promoverlo sino que ha llegado al extremo de publicar materiales que orientan en el empleo de las mejores tecnologías y metodología para el desarrollo de la educación digital, casi al punto de haber dejado atrás todas aquellas otras teorías pedagógicas que parten de una visión propia del modelo de enseñanza-aprendizaje conocido como “Modelo industrial”<sup>15</sup>, baste como ejemplo lo descrito por Andrés Chiappe en la obra, *Tendencias sobre contenidos educativos digitales en América Latina*<sup>16</sup>, donde hablando sobre los “contenidos móviles” expresa:

2.1.1.2. Dispositivos móviles como herramienta para crear contenido educativo en experiencias fuera del aula de clase...

En este tipo de acercamientos al *m-learning*<sup>17</sup>, el dispositivo móvil se utiliza para soportar actividades fuera de clase, a partir de un ejercicio de aprendizaje situado, de tal manera que los estudiantes aprenden acerca de un fenómeno, donde dicho fenómeno se desarrolla. Algunas de estas actividades dan causa a que los estudiantes documenten el tema a aprender directamente en el sitio y en el momento en el que este se presenta. Por ejemplo, si se ha de aprender sobre los árboles, los niños tomarán fotografías de los árboles en el parque, crearán notas de texto o audio en las que documenten sus ideas u opiniones acerca de los árboles que están viendo o tocando. Igualmente podrán entrevistar al jardinero y preguntar acerca del cuidado de los árboles y sus recomendaciones y podrán tomar videos para compartir con el resto de sus compañeros de clase. Estas son algunas de las cosas que pasan cuando estos procesos *m-learning* se llevan a cabo.

---

<sup>14</sup> Véase al respecto el video de lo que se hace en materia de “Realidad aumentada” en Perú, <https://www.facebook.com/juanjimmy.salinaslindo.7/videos/1398178153806035/>.

<sup>15</sup> Respecto de las diferencias entre el conocido como “Modelo industrial” y el llamado “Modelo digital”, en el siguiente capítulo se describirán.

<sup>16</sup> Chiappe, Andrés, “Tendencias sobre contenidos digitales en América Latina”, 2016, <http://unesdoc.unesco.org/images/0024/002456/245673s.pdf>, pág. 12.

<sup>17</sup> Contracción de *movil learning*, esto es: aprendizaje móvil.

### 3. Características

La caracterización del proceso enseñanza-aprendizaje-evaluación propio de la educación digital, podría decirse que aún continúa evolucionando. La UNESCO, en 2005, en su publicación anual conocida como “EFA *Global Monitoring Report*” (Informe de Seguimiento de la Educación en el Mundo 2005)<sup>18</sup>, reiteraba las precisiones que en 1996<sup>19</sup>, Jaques Delors planteara como los cuatro pilares esenciales de la educación:

- Aprender a conocer, reconociendo al que aprende diariamente con su propio conocimiento, combinando elementos personales y “externos”;
- Aprender a hacer, que se enfoca en la aplicación práctica de lo aprendido;
- Aprender a vivir juntos, que se ocupa de las habilidades críticas para llevar adelante una vida libre de discriminación donde todos tengan iguales oportunidades de desarrollarse a sí mismos, a sus familias y a sus comunidades;
- Aprender a ser, que hace hincapié en las destrezas que necesitan los individuos para desarrollar su pleno potencial;
- “Esta conceptualización de la educación proporciona una visión integrada y global de aprendizaje y por tanto, de lo que constituye la calidad de la educación”<sup>20</sup>.

No obstante, se ha seleccionado la caracterización que ofrece el Doctor Andrés Núñez Álvarez, por estar referida específicamente al concepto de “educación digital”, y con el objeto de distinguirla del proceso enseñanza-aprendizaje anterior, del llamado “Modelo industrial”. Los elementos que para este autor le caracterizan son<sup>21</sup>:

- Con la educación digital, desaparecen las diferencias entre educación a distancia y educación presencial;
- Representa un cambio de paradigma de la era industrial a la era del conocimiento, de la transmisión de la información al objetivo último de aprender a aprender;
- El rol del profesor cambia, de ser el transmisor del conocimiento a ser el mentor y guía del proceso de aprendizaje;

---

<sup>18</sup> “Equipo del informe de Seguimiento de la Educación en el Mundo”, *UNESCO Reporte de Seguimiento Global de la Educación* 2005, p. 30, <http://unesdoc.unesco.org/images/0013/001373/137333e.pdf>.

<sup>19</sup> Véase *Informe a la UNESCO de la Comisión Internacional sobre la Educación para el siglo XXI*, p. 36, [http://www.unesco.org/education/pdf/DELORS\\_S.PDF](http://www.unesco.org/education/pdf/DELORS_S.PDF).

<sup>20</sup> *op. cit.*, en pie de página 13.

<sup>21</sup> Núñez Álvarez, Andrés, *op. cit.*, en pie de página 3.

- La educación digital no tiene restricciones de tiempo ni espacio, pues está disponible a toda hora, en cualquier momento o lugar;
- Las tecnologías digitales son un medio y no un fin para lograr el desarrollo de competencias y habilidades.

Y su caracterización se complementa con la siguiente tabla comparativa que expresa la diferencia entre las características propias de los modelos de educación digital e industrial, esto es, el modelo que se desarrolla en la sociedad y economía del conocimiento, y el modelo de educación que se desarrolló y permanece mientras en la sociedad prevalezca el modo de producción industrial<sup>22</sup>:

Modelo Digital	Modelo Industrial
Aprender a aprender	Transmisión y memorización de la información
Centrado en el aprendizaje	Centrado en la enseñanza
Respeto a diferentes estilos de aprendizaje	No se respetan los diferentes estilos de aprendizaje
Educación permanente	Educación terminal dividida por semestres y años
Pensamiento Crítico	El profesor es visto como el portador del conocimiento. Se prohíbe el pensamiento crítico
Centrado en el alumno	Centrado en el profesor
Flexibilidad en las teorías de enseñanza-aprendizaje	Exposición del profesor como estrategia didáctica predominante
Tecnologías digitales	Uso ineficiente de la tecnología

Este concepto de “educación digital” habla de la presencia de nuevos paradigmas, algunos aceptados y otros en proceso de formación, que indican una transformación, aunque no solo de roles, de las profesiones, de la forma de hacer negocios, de la forma de

<sup>22</sup> Aunado a lo anterior agrega: “Gracias al avance de teorías pedagógicas y tecnológicas impulsadas por autores reconocidos en el ámbito de la educación a distancia, hoy es posible desarrollar un sistema de educación digital que servirá no solo para mejorar el proceso de aprendizaje de aquellos estudiantes que decidan aprender a aprender a cualquier hora, en cualquier momento y en cualquier lugar, sino también de aquellos que decidan asistir a un aula de clase para continuar su proceso de formación”.

governar, sino –lo que es más relevante–, de las formas de interacción y colaboración humana.

Actualmente en el ámbito educativo se habla de “transmedialidad” e “hipermediaciones” para hacer referencia a los procesos de intercambio, producción y consumo simbólico (de información), que se desarrollan en un entorno caracterizado por una gran cantidad de sujetos, medios y lenguajes interconectados tecnológicamente de manera reticular entre sí. Caracterizando, asimismo, a los sujetos que participan como “*prosumer*” es decir como productores-consumidores de información<sup>23-24</sup>.

Las tomas de posición respecto de este cambio de paradigmas son frecuentes en Internet, tanto en el manejo de opiniones esporádicas, como en el desarrollo académico, con lo que los tratadistas en la materia establecen el fundamento para propuestas de los desarrollos educativos que buscan impulsar.

Como ejemplo de las primeras, se propone la lectura de artículos tales como el de Rubio Egea, Matías Francisco, “Los niños mexicanos no solo necesitan computadoras, sino educación digital” del Grupo Expansión<sup>25</sup>; o el de Edwin Moreno, “El futuro de la educación, ¿digital y democrática?”, de la *Red Forbes*, donde describe lo que actualmente está haciendo la organización “Inoma, A.C.” en el ámbito nacional<sup>26</sup>; o también el de Matías Carrocera,

---

<sup>23</sup> Término propuesto en 2003 por Henry Jenkins, académico del Massachusetts *Institute of Technology* en su artículo “Transmedia storytelling”, escrito para *Technology Review*, <http://www.technologyreview.com/news/401760/transmedia-storytelling/>.

<sup>24</sup> Jenkins, Henry, *La economía moral de la Web 2.0 (parte dos)*, en el blog de [http://henryjenkins.org/2008/03/the\\_moral\\_economy\\_of\\_web\\_20\\_pa\\_1.html](http://henryjenkins.org/2008/03/the_moral_economy_of_web_20_pa_1.html).

<sup>25</sup> Rubio Egea del Grupo Expansión: *Los niños mexicanos no solo necesitan computadoras sino educación digital*, <http://expansion.mx/tecnologia/2013/11/06/los-ninos-mexicanos-no-solo-necesitan-computadoras-sino-educacion-digital>. escribe:

Tomando en consideración que la educación digital representa una nueva forma en el proceso de formación, en México solo el 25% de la población total tiene acceso Internet lo cual dificulta el alcance en temas como la educación.

Generalmente los gobiernos se preocupan por proporcionar “*hardware*” como *tablets*, lo cual no amplía el contexto digital de los usuarios, cuando lo que se necesita es una nueva política educativa, es decir la creación de una disciplina suficiente para entender los alcances de Internet. Por lo tanto, se debe hacer una inversión en infraestructura, tanto de la iniciativa privada como del gobierno para que la gente reciba educación digital de calidad.

<sup>26</sup> Red Forbes, *El futuro de la educación, ¿digital y democrática?*, <http://www.forbes.com.mx/futuro-la-educacion-digital-democratica/#gs.NmUTS2w>. Inoma es un organismo de la sociedad civil mexicana del que ya se dio la dirección electrónica de su página web en la nota al pie, número 2. Edwin Moreno de la Red Forbes, plantea:

“Se busca una educación con igualdad de oportunidades, con los mismos contenidos para cualquier tipo de clase social, se intenta crear una alternativa educativa para las niñas y niños que les permitiera aprender mediante el uso de medios digitales gratuitos aprovechando el avance tecnológico digital, además, se estima que en los próximos años con la baja en los pre-

“¿Por qué la educación digital debe ser parte de la enseñanza de los niños?” igualmente de la Red Forbes<sup>27</sup>.

Como ejemplo de las segundas, se propone la lectura de los ensayos: “Investigación personal sobre la cibereducación superior”<sup>28</sup>, del Doctor Meir Finkel de la Universidad Galileo de Guatemala; “Competencias digitales en las instituciones de educación superior” del profesor Rubén Edel Navarro<sup>29</sup>; “Enfoque estratégico sobre las TIC en la educación en América Latina y el Caribe” publicado en 2013 por la Oficina Regional de Educación para América Latina y el Caribe de la UNESCO (OREALC/UNESCO Santiago)<sup>30</sup>; también “*Quo Vadis. Tecnología de la información y las telecomunicaciones*” compilación de Martín Hilbert y Osvaldo Cairo, publicada por la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) en 2009<sup>31</sup>.

Cabe destacar que en el campo de la economía se están dando muchísimas acciones en la actualidad (si no es que desde la primera década de este siglo) para impulsar la

---

cios en los hardware, la educación podrá ser más accesible en uso de estas tecnologías que democratizarán la educación haciéndola divertida, gratuita y democrática para ricos y pobres”.

“La educación digital como hemos señalado es una herramienta que complementa el acceso y la calidad educativa. Debemos recordar que a través de la educación se puede producir bienestar para la sociedad, por lo que principalmente hablamos de una igualdad de oportunidades a los hijos de los más humildes y a los hijos de los más ricos”.

<sup>27</sup> Red Forbes, ¿Por qué la educación digital debe ser parte de la enseñanza de los niños?, <http://www.forbes.com.mx/por-que-la-educacion-digital-debe-ser-parte-de-la-ensenanza-de-los-ninos/>, Por su parte, Matías Carrocera nos advierte:

“El Internet representa una fuente infinita de información y aprendizaje, pero también puede ser usado como anzuelo para los jóvenes, quienes por ignorancia o curiosidad ante contenidos chistosos o de índole sexual caen en engaños, comprometiendo su información personal o la de su familia, por lo que los padres deben tomar medidas físicas como mantener los dispositivos que usan los chicos en una sala de uso común, o técnicas como contratar un software de filtrado en las computadoras”.

“La educación digital debe ser básica en los niños, como cuidados preventivos, para enseñarlos a cuidarse solos de los ataques y amenazas que existen en la red y para que no sean el vehículo a través del cual los ciberdelincuentes lleguen a robar la información de los papás u otros miembros de la familia, a través de juegos o aplicaciones ‘diseñadas’ para niños, con códigos maliciosos. También es importante que los padres enseñen a sus hijos cuestiones básicas de seguridad; es decir, enseñares a utilizar el sentido común para que no hablen con desconocidos ni descarguen software malicioso que pueda comprometer los dispositivos que usan en la red y sobre todo la información personal”.

<sup>28</sup> Doctor Meir Finkel, *Investigación personal sobre la cibereducación superior*, <http://docentesinnovadores.net/Contenidos/Ver/2754>.

<sup>29</sup> Rubén Edel Navarro, *Competencias digitales en las instituciones de educación superior*, <http://www.rete.mx/attachments/article/7/RETE%20%20Competencias%20digitales%20y%20educaci%C3%B3n%20superior.pdf>.

<sup>30</sup> <http://www.unesco.org/new/fileadmin/MULTIMEDIA/FIELD/Santiago/images/TICesp.pdf>.

<sup>31</sup> <http://allman.rhon.itam.mx/~jincera/quovadistic.pdf>.

educación a partir de un combate frontal para acabar con la “brecha digital”<sup>32</sup>, que condena a los pueblos al subdesarrollo. Muestra de ello lo dan las notas que aparecen entre los primeros resultados de una búsqueda en el sitio del Foro de Cooperación Económica Asia Pacífico (APEC) de los términos “*digital education*” (de un total de 1800 resultados)<sup>33</sup>.

Finalmente, cabe señalar que el concepto de brecha digital hace referencia a la carencia de acceso a tales tecnologías por haber crecido en un mundo donde su empleo no era común ni frecuente. Este tipo de brecha digital es el que se combate con educación y que da lugar a los conceptos de “nativo digital” (nacidos en un tiempo y lugar en donde es común el empleo de las TIC) y “emigrante digital” (nacidos y desarrollados en un tiempo y lugar en donde es no común el empleo de las TIC), permitiéndonos ubicar el tipo de carencias que tienen los segundos cual si fuera el objetivo de este combate por la desaparición de la brecha digital.

Las diferencias entre unos y otros, las describen con particular detalle el Maestro en Bibliotecología, Ariel Sánchez Espinoza y la Doctora en Ciencias y Especialista en *Movil-learning* Sociales, Diana Castro Ricalde (ambos de la Universidad Autónoma del Estado de México), en su obra “Cerrando la brecha entre nativos e inmigrantes digitales a través de las competencias informáticas e informacionales”<sup>34</sup>, de la siguiente manera:

---

<sup>32</sup> Concepto que se vincula con la idea de desigualdades en el acceso a Internet, pero que también puede referirse al acceso a las TIC en general, al acceso y calidad de acceso a la información en general y a toda la gama de servicios de telecomunicaciones, así como a toda una serie de consideraciones de carácter socioeconómico sobre la sustitución de las llamadas tecnologías analógicas por las tecnologías digitales.

<sup>33</sup> APEC Digital Opportunity Center, [www.apec.org/Press/Features/2013/1217\\_digital.aspx](http://www.apec.org/Press/Features/2013/1217_digital.aspx), 17 de diciembre de 2013... *Transformación de las brechas digitales en oportunidades digitales*. ABAC to Encourage Digital Revolution in APEC for Businesses... [www.apec.org/Press/News-Releases/2016/0228\\_ABAC1.aspx](http://www.apec.org/Press/News-Releases/2016/0228_ABAC1.aspx).

28 de febrero de 2016... ABAC para estimular revolución digital en el APEC para las grandes... los miembros de ABAC a abordar la cuestión fundamental de la educación STEM.

APEC Makes Digital Economy Inclusion Push Lima, Peru, 18 de agosto de 2016... [www.apec.org/Press/News-Releases/2016/0818\\_ECSCG.aspx](http://www.apec.org/Press/News-Releases/2016/0818_ECSCG.aspx).

18 de agosto de 2016... los funcionarios comerciales digitales de las economías miembros de APEC se están uniendo... y programas de educación pública que apoyan el crecimiento de la banca electrónica y ...

Advancing the Internet of Things for Economic and Social Benefits, [www.apec.org/Press/News-Releases/2015/0519\\_internet.aspx](http://www.apec.org/Press/News-Releases/2015/0519_internet.aspx).

19 de mayo de 2015... Otra cuestión clave es cerrar la brecha digital y proporcionar la adecuada infraestructura educacional para apoyar el crecimiento de esta industria...

<sup>34</sup> Publicado en la *Revista Apertura*, Guadalajara, vol. 5, núm. 2, 2013, <http://www.redalyc.org/pdf/688/68830444002.pdf>.

Nativos Digitales	Inmigrantes Digitales
Conocimiento de un solo mundo: el digital.	Conocimiento de dos mundos: el analógico y el digital.
Conexión en línea por espacios mayores de cinco horas diarias.	Conexión en línea por lapsos menores de cinco horas diarias.
Facilidad para acceder a la información a través de Internet y de recursos electrónicos innovadores.	Dificultad para el uso de Internet y recursos electrónicos, pero facilidad para el acceso a información en medios tradicionales (libros, revistas y periódicos impresos; aplicación de técnicas como entrevistas y cuestionarios personalizados).
Uso de un amplio rango de tecnologías para búsqueda de información.	Uso limitado de tecnologías para búsqueda de información.
Realizan accesos al azar en Internet para búsqueda de información.	Realizan accesos ordenados y metódicos en Internet.
Comunicación visual intuitiva, con fuertes habilidades viso-espaciales <sup>35</sup> y capacidad para integrar lo virtual con el mundo físico (Oblinger y Oblinger, 2005) <sup>36</sup> .	Dificultad para integrar el mundo físico con el virtual.
Lectura limitada de medios impresos.	Lectura limitada de medios digitales.
Uso de bibliotecas digitales y bases de datos en línea.	Uso de bibliotecas universitarias (físicas) y personales.
Comunicación con un amplio espectro de usuarios en red, en línea ( <i>Tapscott</i> , 1998).	Comunicación con un limitado número de usuarios en red.
Interacción social personalizada limitada, relaciones interpersonales en línea.	Interacción social personalizada amplia, relaciones interpersonales no en línea.

<sup>35</sup> Habilidades viso-espaciales: Capacidad para representar, analizar y manipular un objeto mentalmente.

<sup>36</sup> Estos y otros autores citados en la presente tabla comparativa son referidos con precisión en el documento original, consultable en la dirección citada en nota al pie número 27.

Comparten información personal sin reservas ni privacidad.	No comparten información personal y resguardan su privacidad.
Utilización extensiva de dispositivos móviles.	Utilización restringida de dispositivos móviles.
Empleo continuo y habitual de apps.	Uso medido de aplicaciones.
Creativos, flexibles y moldeables.	Rígidos, siguen preceptos y un orden preestablecido.
Mayor exposición a riesgos y peligros en línea ( <i>cyberbullying</i> , depredadores sexuales, pornografía, juegos e imágenes violentas).	Menor exposición a riesgos y peligros (Palfrey y Gasser, 2010).
Deseo de recibir información de forma ágil e inmediata y, por ende, satisfacción y recompensas próximas.	Deseo de analizar información paso por paso y de forma lenta.
Funcionan mejor y rinden más cuando no trabajan en red.	Funcionan mejor y rinden más cuando no trabajan en red (Prensky, 2001).
Aprenden de forma lúdica.	Enseñan de manera tradicional.
Adoptan las novedades tecnológicas de manera inmediata.	Aceptan de forma limitada y con reserva las innovaciones tecnológicas.
Dominan los contenidos de “futuro” (lo digital y tecnológico, nanotecnología, robótica).	Dominan los contenidos “de herencia” (lectura, escritura, matemáticas, pensamiento lógico).
Alta capacidad de atención cuando se utilizan métodos interactivos.	Alta capacidad de atención con métodos individuales.

## II. TECNOLOGÍAS, METODOLOGÍAS Y BUENAS PRÁCTICAS

### 1. *Tecnologías en la educación digital*

Las tecnologías de la información y la comunicación (TIC) son un conjunto de servicios, redes, software y dispositivos cuya finalidad previsible es mejorar la calidad de vida de las personas, de un entorno y que se integran a un sistema de información interconectado y complementario<sup>37</sup>; por lo que las nuevas tecnologías de la educación son tecnologías de

<sup>37</sup> Idea expresada en más de un sitio web, entre los que destaca el sitio de la Universidad Autónoma de Baja California, <https://sites.google.com/a/uabc.edu.mx/juliemfelix/>.

la información aplicadas al campo pedagógico para racionalizar los procesos educativos, mejorar los resultados del sistema escolar y asegurar el acceso de excluidos. Estas, aplicadas al campo pedagógico se emplean para elaborar y recoger información, almacenamiento, procesamiento, mantenimiento, recuperación, presentación y difusión por medio de señales acústicas, ópticas o electromagnéticas, y distingue tres categorías: tecnologías básicas, informática y telecomunicaciones.

Las nuevas tecnologías aplicadas a la educación pretenden capacitar al futuro profesor como un usuario de recursos multimedia, entendida como la utilización de recursos multi-códigos, verbales e icónicos y la integración de varios medios como diaporamas<sup>38</sup>, equipos de cómputo y videos.

Las características de las nuevas tecnologías aplicadas a la educación son:

- Equilibran los procesos de pensamiento (visual-racional);
- Propician el manejo de la información y el desarrollo de la creatividad;
- Responden a las exigencias de la sociedad;
- Favorecen la innovación;
- Tienen un propósito instructivo;
- Articulan lenguajes propios con códigos específicos;
- Elaboran, recogen información, la almacenan, procesan, presentan y difunden;
- Permite una formación individualizada. Cada alumno puede trabajar a su ritmo;
- Planificación del aprendizaje, según sus posibilidades, el estudiante define los parámetros para realizar su estudio;
- Comodidad, pues la enseñanza llega al alumno sin que este tenga que desplazarse o abandonar sus ocupaciones;
- Interactividad, ya que los nuevos medios proporcionan grandes oportunidades para la revisión, el pensamiento en profundidad y la integración.

Las nuevas tecnologías ofrecen las siguientes posibilidades a la educación:

- Ampliación de la oferta informativa;
- Creación de entornos más flexibles para el aprendizaje;

---

<sup>38</sup> "Técnica audiovisual consistente en la observación de un trabajo fotográfico a través de la proyección cruzada de imágenes diapositivas sobre una o varias pantallas sincronizadas manualmente o con ayuda de un ordenador, y ocasionalmente acompañada de una banda sonora", <https://es.wikipedia.org/wiki/Diaporama>. La más frecuente es la proyección de "presentaciones" desarrolladas en PowerPoint.

- Eliminación de las barreras espacio-temporales entre profesor-estudiante;
- Incremento de las modalidades comunicativas;
- Potenciación de los escenarios y entornos interactivos;
- Favorecer el aprendizaje independiente y el autoaprendizaje como el colaborativo y en el grupo;
- Romper con los clásicos escenarios formativos limitados a las instituciones escolares;
- Ofrecer nuevas posibilidades para la orientación y autorización de los estudiantes;
- Facilitar una formación permanente.

La incorporación de las TIC en las aulas permite nuevas formas de acceder, generar y transmitir información y conocimientos, a la vez de flexibilizar el tiempo y el espacio en el que se desarrolla la acción educativa<sup>39</sup>.

Esta integración de las tecnologías en la educación algunos tratadistas, como el Dr. Finkel, la conocen como cibereducación<sup>40</sup>, o aquella que en un contexto digital utiliza los medios tecnológicos apoyándose en las plataformas tecnológicas que ofrece el uso del Internet.

#### A. *Actividades de la educación digital*

- Utilización de plataforma de aprendizaje basada en el *e-learning*;
- Sustitución por completo de la educación presencial por la virtual;
- Modalidad educativa social de aprendizaje y de desarrollo personal;
- Interacción grupal en la formación de comunidades moderadas por tutores;
- Acompañamiento virtual en todo el proceso educativo hasta culminarlos;
- Plan de estudios adaptado a las necesidades de cada segmento definido.

#### B. *Efectos de la educación digital*

- Comunicación generalizada por medio del correo electrónico;
- Implantación de los FOROS de discusión en la educación;
- Difusión de los portales del conocimiento;
- La interacción electrónica entre los ciber-estudiantes;
- El autoaprendizaje por medio de casos y problemas.

<sup>39</sup> <http://auartar.blogspot.mx/>.

<sup>40</sup> Doctor Meir Finkel, *Investigación personal sobre la cibereducación superior*, Universidad Galileo de Guatemala, <http://docentesinnovadores.net/Contenidos/Ver/2754>.

### C. Desarrollo

- Se deben establecer los retos, las tecnologías, las oportunidades para cada país sobre la educación apoyada en la tecnología;
- Construir indicadores para cada una de las variables de estudio;
- Determinar la población sujeta de estudio;
- La metodología a utilizar, en este caso el método cualitativo a base de recolección de datos de campo.

## 2. Metodologías

### A. En plataforma e-learning

Uno de los modelos es el *e-learning* que favorece la expresión de los estudiantes en este proceso de intercambio de experiencias.

#### a. Tipos o modalidades de la plataforma *e-learning*

- Combinación virtual y real (educación);
- Educación abierta a distancia (aprendizaje);
- Basado en plataforma TIC (herramientas);
- Mezcla de instrumentos (Internet);
- Nuevos modelos y roles educativos (andragogía);
- *E-learning* – E-moderación – E-campus (modelo).

#### b. Herramientas

- Audio. Crear y utilizar recursos de audio debería tener mayor relevancia en la educación escolar, pues además de su facilidad de uso, ayudan a los estudiantes a desarrollar la inteligencia verbal y lingüística (lectura, recitación, audio libros, etc.) y musical/rítmica (canciones, poesías, sonidos ambientales, piezas musicales –tono, ritmo, melodía, timbre, color–, etc.);
- Blogs. Son uno de los fenómenos más exitosos de Internet al ofrecer múltiples posibilidades para enriquecer los procesos educativos;
- Cómic. La producción de cómic digitales requiere que los estudiantes diseñen, combinando escritura y creación de imágenes en formato de historieta, un guion gráfico sobre un tema específico;
- Diagramas causa-efecto. Los diagramas causa-efecto, a partir de un suceso o problema, ayudan a los estudiantes a pensar tanto en las causas reales o

potenciales de este, como en las relaciones causales entre dos o más fenómenos;

- Diagramas de flujo-proceso. Los diagramas de flujo son un tipo de organizador gráfico que facilita a los estudiantes representar esquemáticamente, bien sea la secuencia de instrucciones de un algoritmo, o los pasos de un proceso;
- Etiquetado social. La Web 2.0, con sus aplicaciones y servicios, viabilizó interconexiones sociales que, hasta hace pocos años, solo se daban en historias de ciencia ficción;
- Facebook. Los estudiantes de hoy crecen en un mundo caracterizado por la presencia de medios sociales y tecnologías móviles;
- Fotografía. La fotografía, como medio de expresión personal y artística, puede contribuir eficazmente a desarrollar la sensibilidad estética, avivar la imaginación creativa y estimular la apreciación reflexiva de los entornos visuales que rodean al estudiante;
- Gráficas. Las gráficas son herramientas poderosas y efectivas para comunicar visualmente diversos tipos de información numérica;
- Herramientas: recopilar información. Los recursos digitales para recopilar información proveniente de Internet ayudan a coleccionar, almacenar, categorizar, etiquetar, recuperar y compartir información en cualquier tipo de formato (direcciones Web, texto, imágenes, gráficos, videos, tablas, dibujos, etc.);
- Imágenes. En un mundo cada vez más cargado de mensajes audiovisuales, utilizar imágenes en procesos educativos contribuye a desarrollar tanto habilidades de sensibilidad, apreciación estética y comunicación, como la inteligencia visual/espacial de los estudiantes;
- Infografías. Las infografías representan, en forma de cartel, datos, elementos gráficos y textos que comunican, de manera simple y concisa, ideas o conceptos complejos sobre un tema particular;
- Líneas de tiempo. Son útiles en procesos educativos para mostrar cómo se secuencian los eventos que se suceden a lo largo de un periodo;
- Mapas conceptuales. Representan la estructura del conocimiento. Se considera que el conocimiento está formado por conceptos y por relaciones entre ellos, llamados proposiciones o principios, que se ordenan en una estructura jerárquica. Son útiles cuando los estudiantes deben clarificar su pensamiento,

reforzar su comprensión de temas e integrar, de manera significativa, nuevo conocimiento al que ya disponen<sup>41</sup>;

- Microblogs (*WhatsApp, Twitter*). Entre las redes sociales con formato “microblogging”, el más utilizado en la actualidad es WhatsApp; anteriormente lo era *Twitter*, que permitía a un usuario enviar y recibir mensajes de texto, llamados “*tweets*” (trinos), de hasta 140 caracteres;
- Música. Además del desarrollo de la inteligencia musical/rítmica (canciones, poesías, sonidos ambientales, instrumentos y piezas musicales –tono, ritmo, melodía, timbre, color–, etc.) propuesta por Gardner<sup>42</sup>, la música juega un papel importante en procesos educativos que requieran utilizar múltiples medios para comunicar ideas efectivamente;
- *Podcast*. El objeto de este documento es ofrecer al docente elementos de juicio y sugerencias prácticas para su uso educativo, con base en la metodología de las seis preguntas;
- Presentadores multimedia. Es una herramienta que posibilita incluir/mezclar en una presentación, elementos de texto, sonido, video, imágenes, etc., contribuye así al desarrollo del pensamiento, al aprendizaje y la comunicación de los estudiantes;
- Procesadores de texto. Es una de las herramientas de la *suite* de oficina que más puede impactar los procesos educativos que demandan de los estudiantes trabajos escritos;
- Programación de computadoras. Hoy se consolida y con mucha fuerza, un movimiento que propone que todos los estudiantes, de todas las escuelas, aprendan a programar computadoras; sus promotores aducen que esta actividad constituye una excelente oportunidad para que los estudiantes desarrollen habilidades de pensamiento de orden superior, especialmente, de pensamiento computacional;
- Video. Es uno de los medios más populares entre los que se despliegan directamente por Internet. Según la RAE, el video es un “sistema de grabación y reproducción de imágenes, acompañadas o no de sonidos, mediante cinta mag-

---

<sup>41</sup> Véase “Propuesta de Guía para la elaboración de Mapas Conceptuales”, Presentación en PowerPoint, <http://aprendeonline.udea.edu.co/lms/moodle/mod/page/view.php?id=63030>.

<sup>42</sup> “*Teoría de las inteligencias múltiples*” es un modelo de concepción de la mente propuesto en 1983 por Howard Gardner, profesor de la Universidad de Harvard; para él, la inteligencia no es un conjunto unitario que agrupe diferentes capacidades específicas, sino una red de conjuntos autónomos, relativamente interrelacionados, [http://educreate.iacat.com/Maestros/Howard\\_Gardner\\_-\\_Estructuras\\_de\\_la\\_mente.pdf](http://educreate.iacat.com/Maestros/Howard_Gardner_-_Estructuras_de_la_mente.pdf).

nética u otros medios electrónicos". Para Wikipedia, el video (del latín *video*) es la tecnología de la grabación, procesamiento, almacenamiento, transmisión de imágenes y reconstrucción por medios electrónicos digitales o analógicos de una secuencia que representan escenas en movimiento;

- Wikis. Uno de los servicios más exitosos de la Web 2.0 son las denominadas Wikis, que resultan útiles en el aula para elaborar y reelaborar primeras versiones de trabajos, así como para compartir tareas en curso;
- Mapas mentales o de ideas. Facilitan a los estudiantes procesar, organizar, priorizar, retener y recordar nueva información para integrarla así, significativamente, a su base de conocimientos previos<sup>43</sup>;
- Diagramas de Venn. Este organizador gráfico facilita comprender las relaciones entre conjuntos ya que utiliza círculos sobrepuestos para representar grupos de ítems o de ideas que comparten, o no, propiedades comunes;
- Organigramas. Este organizador gráfico facilita representar de "manera visual" la relación jerárquica (vertical y horizontal) entre los diversos componentes de una estructura o tema.

#### B. Buenas prácticas: Las TIC y nuevas prácticas educativas

El nuevo paradigma es un ejercicio de cambio respecto de las prácticas educativas vigentes en las escuelas, a fin de hacerlas más pertinentes a las demandas de la sociedad del conocimiento, por lo que la UNESCO recomienda las siguientes prácticas:

- Personalización. Fortalecer los aprendizajes de cada estudiante (intereses, características personales, pasiones, es decir, poner al estudiante en el centro del sistema educativo);
- Foco en los resultados de aprendizaje. Producir mejores resultados de aprendizaje en los estudiantes, tanto referente a los contenidos curriculares como al desarrollo de habilidades;
- Ampliación de los tiempos y espacios para el aprendizaje. Superar los límites de espacio y tiempo escolar, de esta manera ofrecer experiencias educativas disponibles en cualquier momento y lugar para cada estudiante, y en su conjunto, mediante redes sociales de conocimiento;
- Nuevas experiencias de aprendizaje. Innovar mediante la incorporación de nuevas tecnologías, nuevas estrategias y nuevos recursos educativos. Estrategias de "*blended learning*"; aprendizaje basado en proyectos y ambientes

---

<sup>43</sup> <http://www.queesunmapamental.com/>.

personalizados, incorporando juegos, redes sociales, plataformas en línea, videos y cualquier otro recurso digital;

- Construcción colaborativa de conocimiento. Conectar mejor la experiencia de aprendizaje con la vida en comunidad en la que cada estudiante y escuela estén insertos, creando instancias para el aprendizaje permanente;
- Gestión del conocimiento basada en evidencia. Desarrollar habilidades para registrar, entender y utilizar los datos que estos sistemas producen, a manera de apoyar la toma de decisiones a todo nivel, desde la evidencia disponible (sistemas tecnológicos que registren las acciones y progresos de cada estudiante y docente).

Además, la UNESCO recomienda medir los resultados y establecer líneas de acción para fortalecer el nuevo sistema educativo con políticas públicas que consideren el acceso a tecnologías e Internet; que docentes y familias accedan a formación y capacitación elemental para el uso de tecnologías digitales para acompañar a los estudiantes; desarrollar iniciativas respetuosas de los derechos a la intimidad y privacidad, a los derechos de autor, así como cuidado y promoción de la cultura y buenas prácticas educativas con el uso de tecnologías<sup>44</sup>.

### III. ¿QUÉ SE ESTÁ HACIENDO?

Habiendo encontrado que, de los Congresos Anuales de las Autoridades de Protección de Datos, de la 35ª. reunión emanó una “Resolución sobre la educación digital para todos”, donde se plantea promover sin demora el conocimiento sobre la tecnología digital para permitir que cada ciudadano, consumidor y empresario se vuelva un actor creativo y crítico con el conocimiento y entendimiento suficientes para tomar una decisión informada sobre el uso de oportunidades ofrecidas por la tecnología digital; y actuar conjuntamente, en asociación con todos los interesados, ya que es un problema de responsabilidad compartida para promover la alfabetización digital y desempeñar un papel en la educación de todas las partes relevantes, de todas las edades, para permitirles:

- Adquirir las habilidades esenciales necesarias para participar efectivamente en el entorno digital;
- Convertirse en actores informados y responsables en el entorno digital; y

---

<sup>44</sup> Véase *Enfoque estratégico sobre las TIC en la educación en América Latina y el Caribe*, publicado en 2013 por la Oficina Regional de Educación para América Latina y el Caribe (OREALC/UNESCO Santiago), consultable en <http://www.unesco.org/new/fileadmin/MULTIMEDIA/FIELD/Santiago/images/TICesp.pdf>.

- Hacer un uso eficiente de sus derechos y estar conscientes de sus deberes.

Adoptar un programa común en educación digital, basado en cinco principios fundamentales y en cuatro objetivos operacionales:

- Principios fundamentales:
  - Debe proveerse protección específica a los menores con respecto a la tecnología digital;
  - Debe fomentarse la formación permanente en tecnología digital;
  - Debe buscarse un balance apropiado entre las oportunidades y los riesgos de la tecnología digital;
  - Debe fomentarse el desarrollo de las buenas costumbres y se debe promover el respeto a los demás usuarios;
  - Debe fomentarse el pensamiento crítico sobre los riesgos y los beneficios de la tecnología digital.
- Objetivos operacionales:
  - Promover la educación en materia de privacidad como parte de los programas de alfabetización digital;
  - Jugar un papel en la formación de personas organizando o contribuyendo a través de la “formación de formadores” en materia de protección de datos y privacidad;
  - Promover profesiones sobre tecnología digital mediante la promoción de sectores innovadores, especialmente sectores de desarrollo de “privacidad por diseño”;
  - Formular recomendaciones y buenas prácticas del uso de las nuevas tecnologías para el público interesado (niños, padres, profesores, empresas).

A continuación, procederíamos a consignar qué es lo que se está haciendo en México y en el mundo en general para comparar que tan cerca se está de lo planteado en la Resolución de Varsovia; no obstante, la revisión no estaría completa si previamente no se alerta sobre los objetivos que desde 2005 se preveían en el seno de la UNESCO sobre el tema “tecnologías de la información”<sup>45</sup>.

---

<sup>45</sup> Véase el comunicado de la Oficina de Información Pública de la UNESCO en [http://www.unesco.org/bpi/pdf/memobpi15\\_informatiotechno\\_es.pdf](http://www.unesco.org/bpi/pdf/memobpi15_informatiotechno_es.pdf), y adviértase su carácter preliminar respecto del documento *Educación de calidad en la era digital* desarrollado por esta organización en 2011, del cual se dio cuenta de su ubicación en Internet en la nota al pie número 8.

Bajo la premisa, para el éxito de las personas en la vida, las competencias en la utilización de la informática son tan esenciales como los conocimientos básicos en lectura, escritura y cálculo, en la UNESCO se plantearon dos objetivos esenciales para la introducción de las tecnologías de información: a) colmar la brecha digital; y b) construir sociedades del conocimiento.

Si bien las TIC contribuyen en la construcción de la sociedad del conocimiento, lo cierto es que una parte importante de la población mundial no tiene acceso a dichas tecnologías, lo que aumenta la desigualdad en todos los ámbitos (educativo, económico, político, de desarrollo, etc.), y es urgente integrar todas las dimensiones educativas, socio-culturales, éticas, para reducir la brecha, para lo cual hay que centrar la atención en la persona humana, y para conseguirlo, la UNESCO plantea su estrategia en cuatro componentes:

- Llegar a un consenso sobre los principios comunes que deben presidir la construcción de las sociedades del conocimiento. Conocimiento “abierto” y aprovechamiento compartido del mismo;
- Incrementar las posibilidades de aprendizaje, facilitando el acceso a contenidos y sistemas de prestación de servicios educativos diversificados y de calidad. Utilización de las TIC en la reforma de los sistemas educativos mediante proyectos experimentales;
- Fortalecer las capacidades en lo que respecta a la investigación científica, el aprovechamiento compartido de la información y los intercambios culturales. Redes para propiciar el incremento de los intercambios y la cooperación para lo que está creando un portal mundial UNESCO del conocimiento que facilitará el acceso a todo un cúmulo de informaciones;
- Promover la utilización de las TIC a fin de desarrollar las capacidades, la autonomía, el buen gobierno y la participación social. Para lograr el aprovechamiento compartido de la información entre grupos sociales, a distintos niveles, así como su participación democrática en el ejercicio del poder, lo que se logrará reduciendo las limitaciones impuestas por el espacio y el tiempo, difundiendo los conocimientos y las prácticas más idóneas en lo que se refiere a la utilización de las TIC; involucrando a los gobiernos en la utilización de sistemas de prestación de servicios basados en las TIC; promover el debate internacional sobre la elaboración de normas para los contenidos y soportes de la enseñanza o aprendizaje por medios electrónicos y para establecer programas que se basan en las TIC, y capacitar a los docentes para que utilicen las TIC como elemento de apoyo pedagógico.

A continuación, se presenta una descripción en líneas generales de qué es lo que se está haciendo en México y en el mundo.

### 1. En México (Sector público)

#### A. Presidencia de la República

El Plan del actual Gobierno de México, llamado “Estrategia Digital Nacional”<sup>46</sup>, que representa la política oficial en la materia y tiene como objetivo “La adopción y el desarrollo de las TIC en México, en el período 2014-2018”<sup>47</sup>, si bien no habla de educación digital, sí ocupa un capítulo sobre educación de calidad.

En este contexto, se contempla que una de sus metas nacionales es la de “México con educación de calidad”<sup>48</sup>, cuyas estrategias y líneas de acción son las de promover la incorporación de las nuevas tecnologías de la información y comunicación en el proceso de enseñanza aprendizaje y desarrollar una política nacional de informática educativa, enfocada a que los estudiantes desarrollen sus capacidades para “aprender a aprender” mediante el uso de las tecnologías de la información y la comunicación, y ampliar la dotación de equipos de cómputo, por lo que se expidió del Decreto que crea la Coordinación General @prende.mx, como un órgano administrativo desconcentrado de la Secretaría de Educación Pública, así como el “Programa piloto de Inclusión Digital” con el propósito de “coadyuvar al logro de aquel objetivo a través de la aplicación de las TIC en entornos educativos de educación básica en forma controlada y supervisada para ‘generar los elementos de información relevantes para el diseño de una política pública de incorporación de las TIC en el proceso de enseñanza-aprendizaje’”<sup>49</sup>.

En el contexto de las reformas estructurales expedidas por el Titular del Ejecutivo Federal, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su Artículo 6o., tercer párrafo, apartado B, fracción I, establece: “El Estado garantizará el derecho de acceso a las tecnologías de la información y comunicación...”.

<sup>46</sup> <http://www.gob.mx/mexicodigital/>. y [https://es.wikipedia.org/wiki/Estrategia\\_Digital\\_Nacional\\_\(M%C3%A9xico\)](https://es.wikipedia.org/wiki/Estrategia_Digital_Nacional_(M%C3%A9xico)).

<sup>47</sup> La Estrategia Digital Nacional es el Plan de Acción implementado para construir un México digital en el que la tecnología y la innovación contribuyan a alcanzar las grandes metas de desarrollo del país.

<sup>48</sup> Así, en el marco de la Estrategia Digital Nacional dada a conocer por el Presidente de la República el 25 de noviembre de 2013, el apartado “Educación de calidad” se refiere a la integración y aprovechamiento de las tecnologías de la información y comunicación en el proceso educativo, desarrollar habilidades digitales a profesores y alumnos, y promover la creación y difusión cultural para insertar al país en la sociedad de la información y el conocimiento.

<sup>49</sup> El programa piloto tiene como elemento focal el uso de tabletas por parte de los estudiantes como medio para desarrollar las habilidades básicas del uso de las TIC; [http://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/112837/Evaluacion\\_del\\_Programa\\_Piloto\\_de\\_Inclusion\\_Digital.pdf](http://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/112837/Evaluacion_del_Programa_Piloto_de_Inclusion_Digital.pdf).

Los objetivos secundarios y líneas de acción del programa oficial son los siguientes:

- Desarrollar una política nacional de adopción y uso de las TIC en el proceso de enseñanza-aprendizaje del Sistema Educativo Nacional.
  - Coordinar la dotación de dispositivos de cómputo en los planteles educativos e impulsar la conectividad de los mismos;
  - Impulsar la integración de habilidades y conocimientos de TIC en el diseño curricular de educación básica, media y media superior;
  - Promover la creación de contenidos digitales alineados con los planes curriculares e impulsar la evaluación de estos planes con el objeto de incorporar el uso de las TIC;
  - Impulsar la incorporación de las TIC en la formación docente como herramienta de uso y enseñanza.
- Ampliar la oferta educativa a través de medios digitales.
  - Impulsar el incremento de la cantidad de programas educativos y el número de mexicanos graduados en modalidad virtual y certificados por la SEP.
- Mejorar la gestión educativa mediante el uso de las TIC.
  - Desarrollar herramientas digitales que faciliten la gestión educativa a nivel escuela, en las Secretarías estatales y en la Secretaría de Educación Pública Federal;
  - Generar bases de datos que integren la información del Sistema Educativo Nacional, en el Sistema de Información y Gestión Educativa<sup>50</sup>.

#### B. *Secretaría de Educación Pública*

El 31 de octubre de 2014, se publicó en el DOF la creación de una Coordinación para la Educación Digital en México, llamada “@prende.mx”, como órgano desconcentrado de la SEP, con autonomía técnica, operativa y de gestión<sup>51</sup>.

Dicha instancia fue creada con el objetivo de llevar a cabo la planeación, coordinación, ejecución y evaluación periódica del Programa piloto de Inclusión Digital<sup>52</sup> (PID), el cual

<sup>50</sup> Estrategia Digital Nacional, <http://www.gob.mx/mexicodigital/acciones-y-programas/transformacion-educativa?idiom=es>.

<sup>51</sup> SEP va por coordinación para la educación digital en México, <http://www.economiahoy.mx/nacional-eAm-mx/noticias/6206662/10/14/SEP-va-por-coordinacion-para-la-educacion-digital-en-Mexico.html>.

<sup>52</sup> *Idem*, nota al pie número 47.

busca promover la alfabetización, incorporación de las nuevas tecnologías de la información y comunicación en el proceso de enseñanza-aprendizaje.

Contiene recursos educativos, aplicaciones y programas que servirán de apoyo a los procesos de estudio de los alumnos de 5o. y 6o. grado de escuelas primarias públicas.

Para cumplir con sus funciones, la Coordinación General contará con una estructura orgánica formada por el Coordinador General; tres direcciones; una subdirección y 6 jefaturas de departamento.

La Coordinación General tendrá entre sus atribuciones más relevantes, las siguientes:

- Verificar que los dispositivos electrónicos cuenten con los contenidos educativos autorizados digitales precargados, y promover el uso, cuidado y valoración de los mismos;
- Instrumentar y dar seguimiento a la capacitación inicial y el acompañamiento en el uso y aprovechamiento de los dispositivos electrónicos en el aula y en el soporte técnico de los mismos, así como llevar a cabo evaluaciones sobre el uso y aprovechamiento de dichos dispositivos;
- Generar una plataforma de monitoreo en línea que permita auditar en cualquier momento los avances del Programa y contar con datos que demuestren el uso y aprovechamiento de las tecnologías de la información y comunicación en la educación;
- Analizar los reportes de supervisión y seguimiento en relación al uso de los dispositivos electrónicos, junto con los resultados obtenidos en la plataforma de monitoreo para hacer más eficientes los procesos de ejecución de los programas de educación digital;
- Asegurar el correcto funcionamiento y operación de los dispositivos electrónicos, los programas precargados, así como de los contenidos educativos autorizados;
- Establecer un sistema de protección de los dispositivos, mediante un soporte técnico de naturaleza preventiva y correctiva para los casos de robo o extravío;
- Realizar visitas de seguimiento y analizar los resultados obtenidos de dichas vistas, formulando al efecto propuestas para el mejoramiento del Programa;
- Analizar las mejores prácticas en el ámbito internacional en materia de uso de tecnologías de la información y comunicación, para fortalecer la política educativa<sup>53</sup>.

---

<sup>53</sup> <http://www.dof.gob.mx/index.php?year=2014&month=10&day=31>.

### C. UNAM

La Coordinación de Universidad Abierta y Educación a Distancia de la UNAM, (CUAED) es el área encargada de impulsar la educación a distancia, mediante la investigación, la innovación, el desarrollo de modelos pedagógicos y el uso de tecnologías de la información<sup>54</sup>.

Cuenta con un área de “Formación en educación mediada por tecnología”, que imparte, en línea, diplomados y cursos, dirigidos tanto a docentes como alumnos sobre los sistemas, técnicas, modelos, etc., de enseñanza a distancia a través de herramientas tecnológicas. También cuenta con plataformas libres para la educación mediada por las TIC.

Por otra parte, su área de “Investigación, desarrollo e innovación” cuenta con laboratorios de aprendizaje autónomo, seminarios, y publicaciones, entre otros. La CUAED ofrece no solo a los universitarios, los siguientes servicios:

- Bachillerato, licenciaturas, posgrados en las modalidades abierta y a distancia;
- Diplomados y cursos en línea sobre cómo crear, tutorar y coordinar modelos de educación a distancia;
- Asesoría, desarrollo, soporte e implementación de soluciones integrales de educación a distancia; y
- Talleres, documentos y seminarios relacionados con la educación abierta y a distancia.

Dentro de las publicaciones más relevantes se pueden citar el libro: “La educación a distancia en México: Una nueva realidad universitaria”<sup>55</sup>, y “Buenas prácticas de educación abierta y a distancia en la UNAM”<sup>56</sup>.

Además, digno de mención es el gran esfuerzo realizado por poner todo su acervo bibliotecario en línea, para todo el alumnado y el personal académico a través de la simple apertura de una cuenta en el sitio de la Dirección General de Bibliotecas de la UNAM<sup>57</sup>.

---

<sup>54</sup> Coordinación de Universidad Abierta y Universidad a Distancia, UNAM, <http://web.cuaed.unam.mx/>.

<sup>55</sup> Zubieta García, Judith y Rama Vitale, Claudio, *La educación a distancia en México: Una nueva realidad universitaria*, <https://web.cuaed.unam.mx/wp-content/uploads/2015/09/PDF/educacionDistancia.pdf>.

<sup>56</sup> Freixas, Rosario, y Ramas, Francisco E., *Buenas prácticas de educación abierta y a distancia en la UNAM*, [https://www.academia.edu/23544493/Buenas\\_pr%C3%A1cticas\\_de\\_educaci%C3%B3n\\_a\\_distancia](https://www.academia.edu/23544493/Buenas_pr%C3%A1cticas_de_educaci%C3%B3n_a_distancia).

<sup>57</sup> <http://dgb.unam.mx>.

#### D. *El Colegio de México*

El Colegio de México cuenta con un Programa de Educación Digital (PRED), el cual se define como un centro de desarrollo multimedia, cuya función es llevar al público en general y a la comunidad académica nacional e internacional, productos digitales e interactivos que apoyan las tareas de docencia e investigación de El Colegio de México<sup>58</sup>. Entre los contenidos digitales se encuentran:

- Temas de interés (cápsulas temáticas). Son videos breves en los que uno o varios académicos discuten temas que son esenciales en cada disciplina, o bien temas de coyuntura destacados;
- Comentarios de libros. Reseñas de las novedades editoriales del COLMEX y de textos que los profesores incluyen en sus temarios y que en su opinión son lo más relevante para el curso y/o son fundamentales para su materia;
- Cursos breves. Comprende el desarrollo de temas de las distintas disciplinas que imparten los académicos del colmex, con una duración máxima de 64 minutos, presentados en ocho segmentos breves con introducción y conclusión.

Este programa inició como piloto con el nombre de "COLMEX Digital" desde abril de 2013, pero fue formalizado y ampliado en enero de 2014.

#### E. *Sistema de Universidad Virtual (suv) de la Universidad de Guadalajara*

El Sistema de Universidad Virtual (SUV) de la Universidad de Guadalajara, hace llegar los servicios de la Universidad a todas las regiones del estado, del país y el mundo<sup>59</sup>.

El SUV es el responsable de realizar investigación, docencia, extensión y vinculación en el campo de la gestión del conocimiento en ambientes virtuales. Administra y desarrolla programas académicos de nivel medio superior y superior, así como cursos abiertos para la población en general, en modalidades no escolarizadas, apoyadas en las tecnologías de la información y de la comunicación.

Este Sistema es reconocido por su liderazgo en la modalidad de educación virtual en México y su colaboración internacional. En este sentido la calidad de sus programas educativos fue reconocida al acreditarse como nivel 1 por los Comités Interinstitucionales para la Evaluación de la Educación Superior (CIEES), siendo una de las primeras instancias educativas en México en lograrlo.

Según fuente de la propia universidad, cuenta con una matrícula de 3,907 alumnos, y su oferta académica va desde técnico hasta doctorado, pasando por los niveles de ba-

---

<sup>58</sup> <http://digital.colmex.mx/index.php/quienes-somos>.

<sup>59</sup> <http://www.udg.mx/es/udgvirtual>

chillerato, licenciatura y maestrías, todas ellas en la modalidad virtual, así como Cursos y Diplomados de entre los cuales destaca el realizado en coordinación con el INAI, en materia de Protección de Datos Personales.

En el ámbito del doctorado, llama la atención el que se refiere a Doctorado en Sistemas y Ambientes Educativos, o en nivel de maestrías las de Docencia para la Educación Media Superior y de Gestión del Aprendizaje en Ambientes Virtuales.

## 2. En México (Sector privado)

Las organizaciones de la sociedad civil, preocupadas por el futuro de la educación digital en México, se han convertido en promotoras de elementos para la concreción de una política pública que atienda eficientemente el tema. Entre dichas propuestas se pueden mencionar las siguientes:

### A. Inoma

La organización social Inoma trabaja para que la educación en México sea divertida, gratuita y muy similar para ricos y pobres<sup>60</sup>, gracias a esta ONG con gran visión y sus juegos educativos digitales gratuitos llamados Tak-tak-tak<sup>61</sup>.

Antonio Purón fundó esta organización después de colaborar como director emérito de *McKinsey & Company* para México, firma en que colaboró durante más de 26 años. Al retirarse buscaba contribuir con la sociedad, y la educación era un área donde realmente podría impactar.

Todo comenzó tras ver la prueba Enlace en 2006, —comenta Antonio Purón.

Nos permitía hacer comparaciones, y fue interesante ver que sólo el 3% de las escuelas públicas superaban la calificación promedio de las escuelas privadas, es decir, se notaba un sistema educativo donde los hijos de aquellos que pueden y quieren pagar una educación privada tenían mayores ventajas que los hijos del 92% de la población que van a escuelas públicas, profundizando la desigualdad social de nuestro país.

Por ello buscamos crear una alternativa educativa para las niñas y niños que les permitiera aprender con juegos digitales gratuitos aprovechando la inclinación de los niños por jugar y competir, y apalancando la enorme fuerza del avance tecnológico digital.

También lanzaron la herramienta LabTak para involucrar a profesores, padres de familia, directores de escuelas y sistema escolar para darles información sobre los avances

---

<sup>60</sup> Véase Inova y Moderniza tu Aprendizaje, A.C. (Inoma), A.C., <http://www.inoma.mx/> y [contacto@inoma.mx](mailto:contacto@inoma.mx).

<sup>61</sup> Los juegos pueden verse y jugarse en <http://taktaktak.com/>.

en tiempo real en la educación de los niños, y de esta forma contribuir a la mejora de su educación<sup>62</sup>.

Estos juegos digitales han servido como un gran complemento para la educación, ya que han logrado aumentar en promedio 40 puntos en la prueba Enlace, lo que equivale a pasar de un mal profesor a un buen profesor.

Además de enseñar el programa de la SEP, esta organización social busca enseñar música, finanzas personales, arte, valores, entre otros.

Esto nos habla de que en los próximos años la educación tendrá una maravillosa revolución a través de estas tecnologías que democratizarán la educación haciéndola divertida, gratuita y democrática.

Después de 6 años de operación, Inoma tienen más 216,000 niños inscritos, con un promedio de uso mayor a 20 minutos por sesión, y sus juegos han sido jugados por niños de prácticamente todo el mundo.

Ya han hecho pruebas con la SEP del Estado de Puebla y en 2016 arrancaron un programa de prueba con la SEP de la Ciudad de México, lo que podría hablarnos de un programa nacional para transformar la educación de nuestro país en un futuro cercano.

Lo interesante es que, mientras la SEP gasta por niño un promedio 2,000 dólares al año, con la plataforma Tak-tak-tak la organización lo logra con costos de alrededor tres dólares por niño al año, que seguirán disminuyendo conforme avance y conforme tengan más niños inscritos, ya que esperan tener un millón de niños usando este sistema para 2017.

#### B. *Samsung.mexico.corresponsables.com*

Esta empresa trabaja arduamente en pro de la educación digital, no sólo en México, sino en diversos países, a través de su Programa *Smart School Solution*, que es una plataforma que se instala en todas las tabletas y en una laptop que funge como administrador.

El uso de esta herramienta mejora el flujo de comunicación entre alumnos y profesores, permitiendo novedosas formas de evaluación, retroalimentación y colaboración.

En México, desde el 2014, Samsung ofrece a los jóvenes mayor acceso a mejor educación, así como oportunidades novedosas de aprendizaje, instalando aulas digitales en CDMX, Zacatecas, Hidalgo, Chiapas y Yucatán, con lo que ha beneficiado alrededor de 2,480 estudiantes por ciclo.

Recientemente Samsung de México, firmó convenio con el Instituto Politécnico Nacional, a fin de instalar una nueva aula digital que ya está debidamente equipada y funcionando con 56 tabletas, una pantalla *touch* de 82 pulgadas que funciona como pizarrón electrónico, un *Blu-ray* y una impresora multifuncional.

---

<sup>62</sup> <http://labtak.com.mx/esp/1/login>.

### C. *Forbes México y Grupo Expansión*

Son instancias del ámbito privado, dedicadas a los negocios, finanzas, moda y estilo de vida, que preocupadas por el desarrollo de la educación digital en México; están convencidas de la importancia de la tecnología en los nuevos procesos de aprendizaje y consideran que los textos digitales (libros) y los sistemas de gestión de aprendizaje le permiten a los profesores tener retroalimentación del rendimiento de sus alumnos en tiempo real para hacer ajustes a su cátedra y que los libros educativos digitales pueden ir más allá de las limitantes del papel para crear experiencias de aprendizajes memorables.

Entre otros temas, se preocupan por cuidar la privacidad digital y seguridad física de los jóvenes y recomiendan tomar una serie de medidas, ya sea desde cuestiones físicas hasta una serie de buenas prácticas digitales.

Analistas de Grupo Expansión han señalado, citando a expertos en el tema, que los gobiernos de América Latina están obsesionados por el hardware, por darles computadoras o *tablets* a los niños, cuando lo que necesitan es educar y tener la disciplina suficiente para entender los alcances de Internet, poner en las manos de toda la población computadoras o *tablets* no amplificará el contexto digital de los usuarios, a menos que se les enseñe, desde la infancia, los alcances de la red<sup>63</sup>.

En México hay 52.3 millones de internautas, lo que representa el 46% de la población, según el Estudio 2012 de Hábitos y Percepciones de Internet y otras Tecnologías Asociadas, presentado por el *World Internet Project*.

En distintos rankings, países de América Latina califican de manera pobre en su uso y adopción de Internet; contrastados con países desarrollados, en donde más de 10% su Producto Interno Bruto (PIB) anual es generado por empresas o negocios relacionados con tecnologías de la información. En América Latina, el país de más avanzada es Chile, con 2.4%, según cifras de la consultora especializada en temas digitales, *Bolton Consulting Group* (BCG)<sup>64</sup>.

En la región no están (el gobierno) invirtiendo en la infraestructura a la velocidad necesaria, el uso de negocio estamos estancados y es el reto que sin duda vemos que permea a toda la zona<sup>65</sup>.

Al respecto, el CEO de Grupo Expansión –al que pertenece CNN México–, Manuel Rivera, consideró que la inversión en infraestructura, que permitirá que la gente tenga más

---

<sup>63</sup> Rafael, Ricardo, CIDE, <http://expansion.mx/tecnologia/2011/06/24/la-conexion-a-internet-inalambrico-en-mexico-un-servicio-caroy-lento>.

<sup>64</sup> <https://www.bcg.com/>.

<sup>65</sup> Joel Muñiz, socio director de BGG México.

educación digital, debería ser hecha tanto por la iniciativa privada como por el gobierno local, “creo que no es discusión de si uno u otro deben invertir en esto, debe ser una acción conjunta para darle a todos los estratos de la población el acceso a Internet, sin importar en donde vivan”, dijo Rivera.

### 3. *En América Latina*

#### A. *El Sistema UNO en Latinoamérica*

El Sistema UNO, de la editorial Santillana, nació en el 2011 y tiene cabida dentro de las políticas públicas destinadas a impulsar la introducción de las TIC en los procesos de enseñanza-aprendizaje.

El sistema UNO es una plataforma tecnológica en línea que actualiza contenidos, que refuerza con libros de texto y que puede interrelacionarse con miles de aplicaciones, desarrollada para el cambio educativo, con un cambio ético y que va muy ligado con la digitalización como un proceso cultural<sup>66</sup>.

México se considera el pionero en la práctica de este sistema, pero el mismo ya se ha implantado también en otros países de Centro y Sudamérica como son Guatemala, El Salvador, Honduras, Panamá, Ecuador, Colombia, Brasil y Argentina<sup>67</sup>.

Tiene como una de sus principales hipótesis “lograr los altos niveles de calidad educativa que marca la UNESCO en el alumnado, mediante la práctica pedagógica del Sistema UNO”, el cual consta de cuatro pilares esenciales de la educación<sup>68</sup>:

- Aprender a conocer;
- Aprender a hacer;
- Aprender a vivir juntos;
- Aprender a ser.

Así, consciente del contenido de cada uno de estos pilares, editorial Santillana propuso un sistema bidireccional: por un lado, la rama dedicada a la enseñanza de competencias SE (Sistema Educativo por Competencias) y por el otro la rama dedicada al aprendizaje de una lengua extranjera (inglés) llamada BE (*Bicultural English Program*), abarcando de esta forma los ámbitos de calidad y excelencia educativa, usando las TIC para favorecer la digitalización de toda la comunidad educativa.

---

<sup>66</sup> Video presentado en el noticiero de Carlos Loret de Mola, [www.youtube.com/watch?v=KZMGINu8MRM](http://www.youtube.com/watch?v=KZMGINu8MRM).

<sup>67</sup> Véase un listado (secuencia de fotografías) de las escuelas que en la Ciudad de México ya emplean el Sistema UNO, <http://www.sistemauno.com/co/coleunocontigo.html>.

<sup>68</sup> <http://oiprodat.com/2014/12/08/el-sistema-uno-en-latinoamerica/>.

La dificultad del programa radica en saber si los centros educativos están preparados para el cambio metodológico; si los docentes están realmente cualificados y si las familias están dispuestas a colaborar en dicha tarea.

El Sistema UNO propone poseer varios niveles de TIC para adaptarlos a cada centro educativo hasta lograr la integración plena del propio programa, ya que el método no es milagroso y no se logra de la noche a la mañana, ni tan solo por pagar una cantidad de dinero se alcanzará, en automático, la excelencia académica.

Los docentes deben tener preparación adecuada y ser competentes para enfrentar el nuevo reto; de no ser así, el Sistema UNO lo proporciona a fin de fomentar la educación continua del programa abarcando tanto la metodología de enseñanza del sistema de clases, charlas, tutorías, conferencias hasta el uso mismo de las TIC y un adecuada enseñanza de las herramientas a utilizar en la práctica pedagógica como son: las tabletas, los pizarrones digitales interactivos (PDI), los ordenadores y el uso de otros dispositivos electrónicos.

Esta educación debe ser impartida por tres vías:

- Por parte del Sistema UNO, editorial Santillana;
- Por parte del centro educativo;
- Por parte del propio docente de forma autodidacta.

Además de que el centro educativo debe contar con la infraestructura necesaria (*software*, *hardware*, acceso abierto y disponible a Internet; en tanto que el sistema UNO debe ofrecer a los centros dispositivos electrónicos como: tabletas, pizarras digitales (PDI) y televisiones, junto con los materiales didácticos a implementar.

Pero también es necesario subsanar las dificultades que se presentan tales como, falta de coordinación para que los recursos lleguen a tiempo, implementar más tiempo e incluso dinero para dar los resultados esperados.

Las familias tienen que aplicarse en la educación y formación de sus hijos y no dejarlo solo como función de la escuela, para ello, deben saber qué contenidos están estudiando sus hijos y cuál es la metodología de implementación.

Por su parte, los alumnos deben adaptarse al nuevo cambio metodológico, lo que se complica porque en la mayoría de países latinoamericanos, están acostumbrados a usar su pensamiento memorístico y no su capacidad lógica o de abstracción.

El plus de la metodología del Sistema UNO es el aprendizaje kinestésico y busca una educación donde el niño aplique sus conocimientos y no se centre en guardarlos o memorizarlos para posteriormente olvidarlos.

Este Sistema mantiene presente la importancia de la protección de datos, sobre todo porque se aplica a población infantil, así que toda la información que se recopile du-

rante el proceso, debe ser correctamente guardada y clasificada, lo que tampoco resulta fácil en razón de que en América Latina, al aplicar el Sistema UNO, se hace con diferentes leyes de protección de datos<sup>69</sup>.

En casi todos los países de América Latina existe una gran movilización para desarrollar en su seno la educación digital, tanto para cerrar la brecha digital como para generar sus propias sociedades del conocimiento, por lo que sería ocioso recopilar todo lo que sus gobiernos reportan, aun así, como muestra de lo mucho que se realiza tanto en los sectores públicos como en los privados, destacamos las siguientes acciones.

#### B. *Paraguay: Programa "Abrazo"*

Es un programa de Estado de prevención, intervención y protección a niños, niñas y adolescentes que realizan actividades económicas en espacios públicos, olerías, vertederos y agricultura.

Es una iniciativa de la sociedad civil que se desarrolla desde abril de 2005 al 2007 en organizaciones no gubernamentales, y desde el año 2007 pasa a la Secretaría de Acción Social, luego en noviembre del año 2008 a la Secretaría Nacional de la Niñez y la Adolescencia para brindar una respuesta integral a la realidad de niños y niñas menores de 14 años, en situación de trabajo infantil en la capital y otras ciudades del país.

El Programa Abrazo se realiza en el marco de la Estrategia Nacional de Lucha contra la Pobreza. Está coordinado por la Secretaría Nacional de la Niñez y la Adolescencia, desde noviembre de 2008, a partir del Decreto Presidencial No. 869/2008 y forma parte de la Red de Protección y Promoción Social.

Abrazo fue declarado en 2010, como uno de los 11 programas emblemáticos de la Propuesta de Políticas de Desarrollo Social "Paraguay 2020".

En sus inicios el programa contó con el apoyo técnico y financiero del Fondo de las Naciones Unidas para la Infancia (UNICEF) y de otros organismos internacionales. Desde el año 2012 articula actividades a través de municipios y servicios públicos de todo el país. Actualmente trabaja de manera conjunta con municipios de Tobatí, Encarnación, Hernandarias, Ciudad del Este, Itauguá, entre otros.

Posteriormente, la Secretaría Nacional de Tecnologías de la Información y Comunicación de la República de Paraguay desarrolló un programa de alfabetización digital que se incorporó al Programa Abrazo en el que se abarcan temas como el de dactilografía digital para niños, seguridad en sitios de Internet, y sobre todo, diálogo con los padres acerca de

---

<sup>69</sup> En México, el contacto se encuentra en Avenida Río Churubusco No. 274, colonia Acacias, Benito Juárez, C. P. 03240, CDMX. Tel. 01800 0000 UNO (866). La dirección electrónica es <http://mx.unoi.com/>.

las amenazas que representa el Internet cuando no se toman las precauciones necesarias para una navegación segura<sup>70</sup>.

Actualmente 41 centros educativos participan en este Programa. Así mismo se han implementado los "Infocentros Comunitarios", puntos de acceso que permiten a personas de escasos recursos conectarse a Internet para el uso efectivo de las TIC.

Los Infocentros, están ubicados estratégicamente en sitios de fácil acceso público como plazas o espacios comunitarios y están equipados con: computadoras, acceso a Internet, cursos en línea e informaciones que se deseen a través de las guías y contenidos educativos.

Se considera factor clave de este proyecto, las capacitaciones a los pobladores de las comunidades vulnerables para el uso adecuado de Internet.

Los Infocentros, ofrecen acceso a la educación a distancia, a la información pública, al conocimiento de forma entretenida para fomentar la creatividad e innovación y el aprovechamiento de las TIC, sin alterar su cultura, toda vez que el conocimiento va dirigido a personas de escasos recursos interesadas en las TIC, así como a pequeñas y medianas empresas rurales.

### *C. Argentina: Fundación Dr. Manuel Sadosky*

Es una institución pública privada cuyo objetivo es favorecer la articulación entre el sistema científico-tecnológico y la estructura productiva en todo lo referido a la temática de las tecnologías de la información y la comunicación (TIC).

Creada a través del Decreto No. 678/09 del Poder Ejecutivo Nacional, la Fundación tiene un Consejo de Administración presidido por el Ministro de Ciencia, Tecnología e Innovación Productiva. Sus vicepresidentes son los presidentes de las cámaras más importantes del sector TIC: CESSI (Cámara de Empresas de Software y Servicios Informáticos) y CICOMRA (Cámara de Informática y Comunicaciones de la República Argentina). Desde abril de 2011 cuenta con una estructura ejecutiva orientada a implementar distintos programas que favorezcan esta articulación.

Tanto el Ministerio como ambas Cámaras son los responsables de nombrar al resto de los miembros del Consejo de Administración.

Esta organización realiza foros participativos con distintos sectores de la sociedad y realizan recomendaciones en materia de políticas públicas, manteniendo con estos un debate online permanente.

Entre las muchas obras que la Fundación Sadosky ha publicado, resultantes de sus eventos públicos, está "CC2016 - Una propuesta para refundar la enseñanza de la

---

<sup>70</sup> Para mayor información consultar el sitio <http://www.senna.gov.py/pagina/229-abrazo.html>.

computación en las escuelas Argentinas”<sup>71</sup> que simultáneamente con otras organizaciones argentinas están impulsando la enseñanza de la programación por diversos canales<sup>72</sup>.

#### 4. En Europa

##### A. España<sup>73</sup>: Samsung Smart School

El proyecto “Samsung *Smart School*” desarrollado en España en el 2015 por la empresa Samsung en colaboración con el Ministerio de Educación, Cultura y Deporte de España y las Comunidades Autónomas; es una guía que trata sobre la innovación educativa con tabletas, ya que son novedosas y motivadoras en el entorno educativo, sin embargo, agregan que además de lo novedoso y atractivo que pueda resultar una tecnología, lo realmente relevante de ella en la educación es su validez, es decir, si esa capacidad tecnológica posibilita desarrollar de forma adecuada los procesos de enseñanza y aprendizaje, -que es donde se encuentra el uso educativo de las tabletas-, dicho en otras palabras, atender las necesidades educativas de los alumnos, es el punto que otorga validez al uso de la tecnología en los procesos educativos.

El objetivo del proyecto es: impulsar el aprendizaje de los alumnos a través de dispositivos móviles proporcionándoles acceso a la tecnología de última generación y reduciendo la brecha digital en zonas desfavorecidas por su ubicación geográfica, la ratio de abandono escolar o desempleo.

Contempla también la formación de docentes –en red y presencial- como uno de los principales elementos para promover el desarrollo de ecosistemas educativamente innovadores, a fin de que puedan diseñar su propia unidad didáctica y participar de forma abierta en una dinámica de interacción social y de formación en Red, distinta a la convencional.

Este proyecto ha dotado a los centros, a los docentes y a los alumnos participantes, con tecnología propia de Samsung, basada en tabletas, pantallas y equipo de conexión de estos dispositivos móviles, proporcionándoles acceso a tecnología de última generación, creando una red de aulas tecnológicas avanzadas y con ello, abriendo posibilidades de estudiar y monitorizar el uso de los recursos digitales por parte de los docentes y los alumnos.

Para fincar su proyecto, recopilaron diversos estudios sobre las ventajas del uso de las tabletas, las cuales señalan los estudiosos, despiertan miradas de carácter pros-

---

<sup>71</sup> <http://www.fundacionsadosky.org.ar/wp-content/uploads/2014/06/cc-2016.pdf>.

<sup>72</sup> Véase video, [www.youtube.com/watch?v=HrBh2165KjE](http://www.youtube.com/watch?v=HrBh2165KjE).

<sup>73</sup> Samsung en colaboración con el Ministerio de Educación, Cultura y Deporte de España y las Comunidades Autónomas, *Guía práctica de la educación digital*, [http://www.samsung.com/es/educaciondigital/LIBRO\\_SAMSUNG.PDF](http://www.samsung.com/es/educaciondigital/LIBRO_SAMSUNG.PDF).

pectivo como una tecnología que a corto plazo puede tener un impacto real en el aprendizaje escolar, pero que dicho impacto está condicionado al desarrollo de un aprendizaje más profundo.

El reto educativo de esta Guía, como señalan los propios docentes, no es la tecnología sino el desarrollo de un modelo pedagógico que cambie el modelo tradicional de enseñanza y que genere nuevas dinámicas de aprendizaje, para lo cual sugieren atreverse a dejarse sorprender por los niños e ilusionarse con el cambio, olvidando el encorsetamiento del dictado y otras prácticas tradicionales.

La tecnología por sí misma no provoca cambios relevantes en el aprendizaje, por lo que es necesario desarrollar nuevas miradas pedagógicas con tecnología para la mejora de la comunicación y la colaboración, la búsqueda de la independencia en el aprendizaje, el compromiso y la motivación de los alumnos, las posibilidades del aprendizaje individualizado, así como la atención más eficaz a las necesidades educativas especiales.

Construir una pedagogía de la tecnología es el reto docente del siglo XXI (impulsar las TIC en el aula).

El reto de los docentes no es usar la tecnología, sino repensar la educación con ella; por lo que el proyecto *“Samsung Smart School”*, no se agota en dotar de tecnología, pues considera que para entender el *“aula conectada”* hay que conjugar aspectos físicos, humanos, modelos de acción, recursos e interacción que definan el nuevo entorno educativo, es decir, dotar al docente de herramientas conceptuales para mejorar, el que ellos definen como ecosistema del aprendizaje, y que contiene: necesidades educativas de los estudiantes, modelo pedagógico, equipamiento tecnológico, contenido curricular y acceso global en red.

Samsung, ha apostado a crear ambientes informáticos educativos, es decir, le apuesta al aprendizaje a través de la tecnología, imponiendo un cambio en el modelo educativo tradicional, de ahí que su programa *“Smart School”* se ha extendido a países como México, Perú, Colombia, Panamá, Corea y Portugal, entre otros.

## B. En Francia

### a. Enseñanza digital

La enseñanza utilizando herramientas digitales significa organizarse de manera distinta para evitar el fracaso escolar y mejorar el sistema escolar<sup>74</sup>. Desde hace más de diez años, el Ministerio de Educación francés se apoya en la generalización de acciones estrella –en

---

<sup>74</sup> Eduscol, (la página web del Ministerio francés de Educación), <http://eduscol.education.fr/cid67001/eduscol-p%E1gina-web-del-ministerio-frances-educaci%F3n.html#lien6>.

colaboración con las Administraciones locales– para que alumnos y profesores puedan beneficiarse de la plusvalía aportada por la utilización de las TIC en el campo de la educación.

Los equipos pedagógicos pueden apoyarse en la red de interlocutores académicos TIC acompañados, a nivel nacional, por expertos disciplinarios para el desarrollo de los usos de la tecnología digital.

La Oficina de Usos Digitales y Recursos Pedagógicos, así como el Departamento de Infraestructura y Servicios de la Dirección General de Enseñanza Escolar (DGESCO) pilotan el proyecto a nivel nacional. Este trabajo se realiza en colaboración con la red de asesores TIC de los rectores de Distrito Universitario e Inspección general.

#### *b. Educación con tecnología digital*

Es un elemento clave de la reconstrucción de la escuela, la propagación de usos digitales en la educación es una poderosa palanca de la modernización, la innovación educativa y la democratización del sistema escolar. También es una gran herramienta para la inclusión de niños con discapacidades.

La gestión de la educación digital para garantizar el desarrollo y la implementación de la educación de servicio público digital. Tiene una competencia general en la dirección e implementación de sistemas de información. Por su origen, su ambición, sus misiones y organización, que encarna la estrategia digital del Ministerio, un reto importante para la escuela y el éxito del estudiante.

#### *c. Sitios y recursos digitales para la disciplina*

Para apoyar a los maestros que usan a diario los recursos digitales, “Eduscol” ofrece una entrada por la disciplina o área de la educación.

##### *a’) Espacios digitales disciplinarios*

Cada sitio digital ofrece el uso y recursos utilizados en el respectivo campo académico; en ellos se contienen los trabajos realizados a nivel nacional, por lo que comprende trabajos de intercambio y los intercambios con redes académicas a las que todo el mundo puede contribuir.

A continuación, se reproduce la tabla de materias que se ofrece en la página web del Ministerio de Educación francés, dando un clic sobre cada opción puede accederse al trabajo ahí compilado.

La disciplina y la educación
Artes plásticas
Biología, tecnologías de las ciencias sociales y de salud
Documentación
Economía y Gestión
Educación musical
Educación física y deportiva
Historia del arte
Geografía e Historia
Lenguas vivas
Letras
Matemáticas
Filosofía
Física y Química
Ciencias Económicas y Sociales
Ciencia y Tecnología Industrial
Ciencias de la Vida y de la Tierra
Tecnología
Teatro

b') Noticias y recursos para desarrollar los materiales digitales educativos

Son boletines conocidos como "TIC'ÉDU", sobre los usos y recursos digitales en cada disciplina; el acceso a las letras TIC'ÉDU Y ÉDU' bases ofrecen las bases de datos de diversos ámbitos que se agrupan en academias para cada disciplina.

c') Herramientas

En el Ministerio de Educación se ofrecen las siguientes herramientas (como en el caso anterior), junto con cada tema, el link para acceder a sus materiales de trabajo en la red:

- Formación y disciplinas digitales:
  - Magisterio M@ y disciplinas digitales;
  - Digital en el primer grado;
- La cultura digital:
  - Ede TI y
  - El certificado de Internet (B2I);
  - Internet responsable A2RNE;

- Trabajo digital:
  - ¿Qué es un ENT?;
  - Usos de ENT;
  - ENT BLUEPRINT (SDET);
  - Implementación de ORL;
  - Proyectos de acompañamiento ENT;
  - Nacional de consulta de las partes interesadas de la ENT;
  - Carpeta “¿ENT: lo utiliza en la educación?”;
- Desarrollar proyectos digitales:
  - Propone los proyectos digitales y pide apoyo a la producción y difusión de normas y estándares para los recursos educativos, asociaciones públicas y privadas;
  - Recursos digitales para la escuela;
  - Escuela de Banco de Recursos Digitales (ciclos Brne 3 y 4);
  - *Eduthèque* y REA;
- Adquirir recursos digitales para la Escuela Sialle:
  - Información sobre el software educativo libre;
  - Comisión Multimedia Digital y discapacidad;
  - SIENE libros de texto digitales;
- Prácticas de enseñanza digitales:
  - EDU’bases (escenarios de enseñanza 2o. grado);
  - El trabajo académico combinado (TRAAM) UTILIZA EL VIDEO DIGITAL DE INFORMACIÓN CON TECLADO;
  - TNIaprendizaje y recursos sonoros de aprendizaje con el juego digitales;
  - Utiliza libros de texto digitales a través de la ENT;
- El negocio digital:
  - ENT CONECTADO;
  - Universidades Normas y estándares para el equipo;
  - Equipo y organización de los indicadores digitales y control en el campo de la tecnología digital espacio;

- *Cyberbase*;
- EscuelasArchicl @ ss;
- CARMO (Enseñanza movilidad de recursos);
- Wifi Repositorio;
- Políticas de educación y asociaciones;
- Apoyo a la producción y distribución;
- Convocatoria de proyectos digitales, el perfil de aplicación *scolomfr* asociaciones públicas y privadas;
- Misiones de incubación, comité de socios de seguridad digital, especificación.

### C. *En Alemania*

#### a. Educación digital

Los parlamentarios de los partidos de la coalición gobernante en el *Bundestag* alemán están impulsando iniciativas legales en el contexto de la Agenda Digital que pretenden mejorar las competencias informáticas de los estudiantes junto con crear “ambientes digitales de aprendizaje” que brinden la seguridad y confianza necesaria y que faciliten la participación social y política por intermedio de las tecnologías de información y comunicación.

Un proyecto de acuerdo prevé la implementación de la infraestructura técnica necesaria lo que incluye, no solo un acceso a Internet con el ancho de banda aceptable, sino que también deben ser concebidos, estandarizados y mantenidos redes y servidores internos en los establecimientos educacionales que aporten a la generación de “ambientes digitales de aprendizaje” seguros. De esta forma, los parlamentarios hacen un llamado al gobierno federal a desarrollar una estrategia para el aprendizaje digital en conjunto con los Estados federados y otros actores de todas las ramas y niveles de la educación. Este llamado se materializó, considerando los resultados de la Comisión Investigadora sobre Internet y la Sociedad Digital, el Contrato de Coalición de los Partidos Gobernantes y la Agenda Digital 2014-2017<sup>75</sup>.

#### b. Política en Alemania

La idea de los parlamentarios alemanes es juntar los esfuerzos de actores políticos, económicos y sociales en un solo “Pacto por la Educación Digital” para financiar la infraestructura y la dotación de dispositivos. Para ello consideran incluso desestimar las prohibiciones

<sup>75</sup> *Alemania asume desafío de la educación digital*, <http://www.bcn.cl/observatorio/europa/noticias/alemania-asume-desafio-de-la-educacion-digital>.

de celulares o *tablets* en clases y promueven modelos como el “*Bring Your Own Device*” (español: “trae tu propio equipo”), aunque queda pendiente resolver algunos asuntos relacionados con el derecho a la privacidad y la protección de los datos personales de los estudiantes. “Los estudiantes no deben ser *hackeados*,” planteó en 2012 Alexander Dix, encargado de protección de datos del Estado federado de Berlín. Por el otro lado, el Pacto debe apoyar a aquellos estudiantes que no pueden costearse un dispositivo propio, para evitar la brecha digital al interior de la sala de clases.

Otro estudio importante fue publicado, el año pasado, por la Fundación Tecnológica de Berlín (alemán: *Technologiestiftung Berlin*). En esta investigación, los autores constatan el nivel de desarrollo y las perspectivas de los OER en Alemania y realizan un diagnóstico por cada uno de los Estados federados alemanes con una metodología que permite la comparación con los datos levantados anteriormente.

### c. La Comisión de Estudio “Internet y Sociedad Digital” de Alemania

En abril de 2013, la Comisión de Estudio Internet y Sociedad Digital, presentó al Parlamento alemán un trabajo de investigación sobre los retos de la sociedad digital y posibles soluciones a los distintos enfoques.

#### a’) Educación en primaria y secundaria

No existe al momento una educación primaria, es necesaria una tarea clave que todas las disciplinas científicas aborden el tema en forma específica en los próximos años. El hecho es que incluso los niños pequeños tienen contacto cada vez más temprano con los medios digitales, los cuales necesitan una estrecha vigilancia y el apoyo de expertos. Aun cuando hasta ahora no hay cifras fiables, pero es ampliamente considerado como cierto que los medios digitales son ahora utilizados por niños menores de seis años. El Instituto Alemán de la Juventud escribe en su sitio web: “Muchos padres y educadores les gusta ver que cuando los niños se ocupan de Internet.” Destacan el carácter informativo de Internet y las oportunidades de aprendizaje informal que proporciona. Como medio del futuro, es desde la perspectiva de un adulto para un mundo de conocimiento, la información y la comunicación, que no puede ser cerrada de nuestra generación sucesora.

#### b’) Conceptos básicos

La fase de la educación infantil abarca los años de educación obligatoria. La conexión de la misión educativa de la educación y la atención es un sello distintivo del enfoque educativo temprano en Alemania.

La toma de decisiones y de financiación de estructuras en el campo de la educación de la primera infancia, la atención y la educación se caracterizan tanto por una interac-

ción de los poderes y las responsabilidades de los gobiernos federal, estatal y local, así como la importancia de portadores libres. Los primeros conceptos de educación infantil van –especialmente en el enfoque abierto a la educación– desde la independencia y la libre determinación de un niño. De esta manera los niños en lugar de conocimiento se permite un aprendizaje basado en la investigación. El educador o educadora asumen el papel de la persona que, “acompaña a los niños a desarrollar procesos educativos en el ámbito de las instalaciones sociales y culturales siguen”.

El enfoque de competencias y orientada instrucción, sin embargo, concibe la educación en lugar de un proceso social “que se lleva a cabo en un contexto específico, y en donde, además de los niños y los profesionales, están incluidos los padres y otros adultos involucrados”.

El concepto de formación temprana principalmente aplicado aún no está diseñado, sin embargo, se encuentra en la vida cotidiana de los niños. El objetivo es dar a los niños las habilidades que necesitan para un acuerdo por separado con su situación de la vida real. Por lo tanto, se trata de procesos de experiencia y educación a los niños y adolescentes, posteriores a la autonomía de su vida que hace el mundo de forma activa, basado en situaciones reales clave, en la observación y análisis de la situación del ego, social y conocimientos sustantivos. Condición previa para este enfoque de aprendizaje es el interés y la participación activa de los niños.

## 5. Educación en un mundo digital

El cambio en la tecnología de la información y la comunicación en las últimas décadas han significado que hoy se hable de una sociedad digital en red. Los recursos de información son cada vez más y procesados en forma digital a través de Internet, por lo que existe un aumento exponencial de la información disponible. Se estima que la web hoy contiene alrededor de 2500 millones documentos<sup>76</sup>.

La investigación científica y la enseñanza se han determinado en gran medida por la digitalización. Las nuevas formas de comunicación, la cooperación y trabajo en red ofrecen un potencial para que los procesos educativos y de investigación resulten activos y flexibles.

Desde el tratamiento automatizado de grandes cantidades de datos y las nuevas formas de visualizar los temas científicos, también se puede esperar un impacto en sus

---

<sup>76</sup> Sexto informe de situación de la Comisión de Estudio “Internet y Sociedad Digital”, Educación e Investigación, en <http://dipbt.bundestag.de/dip21/btd/17/120/1712029.pdf> (Parlamento alemán). La digitalización de la sociedad afecta a la educación y la investigación. El 4 de julio de 2011, el grupo de la Comisión de Investigación “Internet y la Sociedad Digital” se unieron a este campo de la educación infantil para describir la forma de financiación y política de investigación públicos, consultado el 29 de agosto de 2016.

métodos. Como ejemplo de la verdadera lingüística computacional, una disciplina que se desarrolla solo con el análisis automático de volúmenes grandes de texto para la investigación de los fenómenos lingüísticos o de referencias intertextuales, pero también en el campo de los medios y las comunicaciones.

En los últimos años, una generación llamada *Natives digital* ha crecido, con experiencia, en contraste, con sus padres y abuelos, Internet y dispositivos digitales desde el principio son parte de su entorno social y utilizan sus opciones de forma natural. Al mismo tiempo, los estudios sugieren que en niños y adolescentes de familias con un estatus socioeconómico más bajo, la visión de la televisión sigue dominando, mientras que más ampliamente, los medios digitales son utilizados en las familias con un estatus socioeconómico más alto.

## 6. Medios digitales

Tenemos a los medios digitales como una herramienta de enseñanza y el tema de la educación a través de medios digitales en la escuela.

Los fondos para la expansión y modernización de las instalaciones de TIC deben estar garantizados. En lugar de instalar laboratorios de computación, hoy en día el uso de los medios digitales es preferiblemente en las aulas cada vez más; aquí se utilizan sobre todo las instalaciones de presentación y dispositivos móviles incluso para breves lecciones –si es necesario–.

En diferentes formas sociales y métodos de enseñanza que se imparten, en las escuelas integrales de apoyo la gestión de servicios de TIC es todavía escasa.

Para los ministros de cultura, parece ser urgente que los maestros de grado de enseñanza sean capaces de promover la alfabetización mediática de los alumnos, para que puedan moverse con confianza y responsablemente en los mundos de los medios de comunicación ya desde en la década de 1990. Por otra parte, ya se dijo que un grado de enseñanza debe permitir a los futuros profesores la posición para incrementar el aprendizaje y la educación en cuanto utilizar los medios de comunicación didáctica. La educación en medios debe, por tanto, “ser una parte obligatoria, tanto de la ciencia de la educación general, así como la formación didáctica específica en la primera y en la segunda fase de la formación del profesorado”<sup>77</sup>.

---

<sup>77</sup> Sexto informe de situación de la Comisión de Estudio “Internet y Sociedad Digital”, Educación e Investigación, publicado en <http://dipbt.bundestag.de/dip21/btd/17/120/1712029.pdf> (Parlamento alemán).

La digitalización de la sociedad afecta a la educación y la investigación. El 4 de julio de 2011, el grupo de la Comisión de Investigación “Internet y la Sociedad Digital” se unieron a este campo de la educación infantil para describir la forma de financiación y política de investigación públicos. Consultado el 29 de agosto de 2016.

#### IV. CONCLUSIONES

Ahora, el problema es que en todo lo que se ha encontrado, el concepto de “educación digital” siempre hace referencia –dicho en pocas palabras– a un planteamiento del proceso enseñanza-aprendizaje con el empleo de las TIC, donde, se pretende que los individuos<sup>78</sup>:

- Aprendan a aprender<sup>79</sup>;
- Que no tengan limitaciones (de lugar, tiempo y espacio) para aprender;
- Que los maestros más que enseñantes se conviertan en guías-acompañantes durante el proceso enseñanza-aprendizaje;
- Que, además de guiarles en el aprendizaje de los temas de su interés, les enseñen a usar las tecnologías<sup>80</sup>, para dos fines específicos:
  - Para sacarle el mayor provecho posible a las herramientas (TIC) disponibles; y
  - Para prevenirlos de las amenazas que el trabajo en línea conlleva<sup>81</sup>.

Aunque en ocasiones, más allá de la actividad meramente pedagógica, los planteamientos que podrían referirse al desarrollo de este tipo de educación, hacen referencia, más a la instrumentación de las respectivas políticas públicas necesarias para llevar a cabo la introducción de las tecnologías en el ámbito educativo, aun cuando no se tenga claridad respecto de los requerimientos planteados por los estudiosos en la materia.

Por otra parte, todo lo anterior implica que la mayor parte de lo que actualmente se está haciendo en México, en América Latina y en otras partes del mundo esté orientado a “cómo lograr que los individuos se vuelvan independientes y autodidactas” y solo en un segundo o tercer momento a “cómo prevenirlos de las amenazas que se pueden presentar durante el trabajo en línea”; chocando con los objetivos previstos por la resolución de las autoridades en protección de datos, emanada durante su 35ª. Reunión anual, celebrada en Varsovia.

---

<sup>78</sup> Entre muchas otras especificaciones que nos dan un panorama completo de todo lo que abarca la educación digital.

<sup>79</sup> Algunos estudiosos plantean también que “aprenda a conocer”, reconociendo al que aprende diariamente con su propio conocimiento, combinando elementos personales y “externos”; que “aprenda a hacer”, que se enfoca en la aplicación práctica de lo aprendido; que “aprenda a vivir juntos”, que se ocupa de las habilidades críticas para llevar adelante una vida libre de discriminación donde todos tengan iguales oportunidades de desarrollarse a sí mismos, a sus familias y a sus comunidades; y que “aprenda a ser”, que hace hincapié en las destrezas que necesitan los individuos para desarrollar su pleno potencial.

<sup>80</sup> Hemos desagregado todas las TIC y metodologías que pueden emplearse en el proceso enseñanza-aprendizaje.

<sup>81</sup> Incluida la amenaza a la privacidad y los datos personales.

## V. FUENTES DE INFORMACIÓN

ADUVIRI VELASCO, Ramiro, *Educación digital*, es.slideshare.net/rausirius/la-educación-digital, el Blog de Antioquia, Medellín, Colombia, en <http://gisseltic.blogspot.mx/2007/10/educacion-digital.html>.

“La adopción y el desarrollo de las TIC en México, en el período 2014-2018”, *Estrategia Digital Nacional*, <http://www.gob.mx/mexicodigital/acciones-y-programas/transformacion-educativa?idiom=es>.

“La digitalización de la sociedad afecta a la educación y la investigación”, *Sexto Informe de situación de la Comisión de Estudio “Internet y Sociedad Digital” Educación e Investigación*, Parlamento alemán, <http://dipbt.bundestag.de/dip21/btd/17/120/1712029.pdf>.

*Advancing the Internet of Things for Economic and Social Benefits*, Foro de Cooperación Económica Asia Pacífico (APEC), [www.apec.org/Press/News-Releases/2015/0519\\_internet.aspx](http://www.apec.org/Press/News-Releases/2015/0519_internet.aspx).

CARROCERA, Matías, “¿Por qué la educación digital debe ser parte de la enseñanza de los niños?”, *Red Forbes*, <http://www.forbes.com.mx/por-que-la-educacion-digital-debe-ser-parte-de-la-ensenanza-de-los-ninos/>.

CHIAPPE, Andrés, *Tendencias sobre contenidos educativos digitales en América Latina*, <http://unesdoc.unesco.org/images/0024/002456/245673s.pdf>.

Coordinación de Universidad Abierta y Educación a Distancia, UNAM (CUAED), <http://web.cuaed.unam.mx/>.

Coordinación para la Educación Digital en México, “@prende.mx”, Órgano Desconcentrado de la SEP, México, <http://www.economiahoy.mx/nacional-eAm-mx/noticias/6206662/10/14/SEP-va-por-coordinacion-para-la-educacion-digital-en-Mexico.html>.

DELORS, Jaques, *Informe a la UNESCO de la Comisión Internacional sobre la Educación para el siglo XXI*, [http://www.unesco.org/education/pdf/DELORS\\_S.PDF](http://www.unesco.org/education/pdf/DELORS_S.PDF).

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM, <http://dgb.unam.mx>.

*Educación de calidad en la era digital. Una oportunidad de cooperación para la UNESCO en América Latina y el Caribe*, Reunión Regional Ministerial para América Latina y el Caribe, Buenos Aires, del 12 y 13 de mayo de 2011, p. 14, <http://www.unesco.org/new/fileadmin/MULTIMEDIA/FIELD/Santiago/pdf/educacion-digital-Buenos-Aires.pdf>.

*Educación digital@*, *Proyecto de formación*, <https://educaciondigital.es/inicio/quienes-somos/>.

- EFA Global Monitoring Report (Informe de seguimiento de la Educación en el Mundo), UNESCO, 2005, <http://unesdoc.unesco.org/images/0013/001373/137333e.pdf>.
- Enfoque estratégico sobre las TIC en la Educación en América Latina y el Caribe 2013*, Oficina Regional de Educación para América Latina y el Caribe de la UNESCO, OREALC/UNESCO Santiago, <http://www.unesco.org/new/fileadmin/MULTIMEDIA/FIELD/Santiago/images/TICesp.pdf>.
- FÉLIX, Julie M., *Medios y recursos tecnológicos didácticos*, Universidad Autónoma de Baja California, <https://sites.google.com/a/uabc.edu.mx/juliemfelix/>.
- FINKEL, Meir, *Investigación personal sobre la cibereducación superior*, Universidad Galileo de Guatemala, <http://docentesinnovadores.net/Contenidos/Ver/2754>.
- FREIXAS, Rosario, y RAMAS, Francisco E., *Buenas prácticas de educación abierta y a distancia en la UNAM*, [https://www.academia.edu/23544493/Buenas\\_pr%C3%A1cticas\\_de\\_educaci%C3%B3n\\_a\\_distancia](https://www.academia.edu/23544493/Buenas_pr%C3%A1cticas_de_educaci%C3%B3n_a_distancia).
- GARCÍA, Rolando, *Educación digital: Tendencia inmediata en la enseñanza*, <https://www.iseade.edu.sv/index.php/cpc/articulos/educacion/318educacion-digital-tendencia-inmediata-en-la-ensenanza>.
- GARDNER, Howard, *Teoría de las inteligencias múltiples*, Universidad de Harvard, 1983, [http://educate.iacat.com/Maestros/Howard\\_Gardner\\_\\_Estructuras\\_de\\_la\\_mente.pdf](http://educate.iacat.com/Maestros/Howard_Gardner__Estructuras_de_la_mente.pdf).
- HILBERT, Martín, y CAIRÓ, Osvaldo, *Quo Vadis. Tecnología de la Información y las Telecomunicaciones*, CEPAL, 2009, <http://allman.rhon.itam.mx/~jincera/quovadistic.pdf>.
- JENKINS, Henry, "Transmedia storytelling," *Technology Review*, Massachusetts Institute of Technology, consultable en <http://www.technologyreview.com/news/401760/transmedia-storytelling/>.
- JENKINS, Henry, *La economía moral de la Web 2.0 (parte dos)*, [http://henryjenkins.org/2008/03/the\\_moral\\_economy\\_of\\_web\\_20\\_pa\\_1.html](http://henryjenkins.org/2008/03/the_moral_economy_of_web_20_pa_1.html).
- MORENO, Edwin, *El futuro de la educación, ¿digital y democrática?*, Red Forbes, consultable en <http://www.forbes.com.mx/futuro-la-educacion-digital-democratica/#gs.NmUTS2w>.
- NAVARRO, Rubén Edel, *Competencias digitales en las instituciones de educación superior*, <http://www.rete.mx/attachments/article/7/RETE%2020Competencias%20digitales%20y%20educaci%C3%B3n%20superior.pdf>.

NÚÑEZ ÁLVAREZ, Andrés, *La educación digital*, [http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:1UQyrutQaMJ:gte2.uib.es/edutec/sites/default/files/congresos/edutec01/edutec/comunic/tse16.html+&cd=1&hl=es&ct=clnk&gl=mx&lr=lang\\_es%7Clang\\_it](http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:1UQyrutQaMJ:gte2.uib.es/edutec/sites/default/files/congresos/edutec01/edutec/comunic/tse16.html+&cd=1&hl=es&ct=clnk&gl=mx&lr=lang_es%7Clang_it).

OSORIO ROQUE, Leticia, *La educación digital*, consultable en [http://www.soft-tzalan.org/joomla/index.php?option=com\\_content&view=article&id=73:educacion-digital&catid=7:general&Itemid=11](http://www.soft-tzalan.org/joomla/index.php?option=com_content&view=article&id=73:educacion-digital&catid=7:general&Itemid=11).

*Programa piloto de Inclusión Digital. Coordinación para la Educación Digital en México*, <http://www.dof.gob.mx/index.php?year=2014&month=10&day=31>.

RUBIO, Egea, *Los niños mexicanos no solo necesitan computadoras, sino educación digital*, Grupo Expansión, consultable en <http://expansion.mx/tecnologia/2013/11/06/los-ninos-mexicanos-no-solo-necesitan-computadoras-sino-educacion-digital>.

SÁNCHEZ ESPINOZA, Ariel, y CASTRO RICALDE, Diana, "Cerrando la brecha entre nativos e inmigrantes digitales a través de las competencias informáticas e informacionales", *Revista Apertura*, Guadalajara, vol. 5, núm. 2, 2013, <http://www.redalyc.org/pdf/688/68830444002.pdf>.

Seminario Internacional de Educación Integral (SIEI) de Fundación SM, (SM Ediciones), <http://www.seminariointernacional.com.mx/blog/Conceptos-de-educacion-digital-que-debes-saber>.

ZUBIETA GARCÍA, Judith, y RAMA VITALE, Claudio, *La educación a distancia en México: Una nueva realidad universitaria*, <https://web.cuaed.unam.mx/wp-content/uploads/2015/09/PDF/educacionDistancia.pdf>.

## PRINCIPIOS TRIBUTARIOS SANCIONADORES

José de Jesús GÓMEZ COTERO<sup>1</sup>

### SUMARIO

I. *Introducción.* II. *Antecedentes.* III. *La potestad sancionadora.* IV. *Naturaleza de las sanciones.* V. *Características de las infracciones.* VI. *El principio de legalidad.* VII. *El principio de tipicidad.* VIII. *El principio de irretroactividad.* IX. *La fundamentación y motivación en la imposición de las multas.* X. *La multa mínima.* XI. *El principio de responsabilidad.* XII. *El principio de proporcionalidad.* XIII. *La multa excesiva.* XIV. *El principio de no concurrencia "nebis in idem".* XV. *Los sujetos infractores.* XVI. *La regularización voluntaria de la situación tributaria.* XVII. *Conclusión.* XVIII. *Fuentes de información.*

### RESUMEN

Las autoridades administrativas están enfocadas en el cobro de las sanciones como una partida más que recaudar y desnaturalizando la función sancionadora del Estado, esto derivado entre otros factores, de la crisis económica, la corrupción y el inspector tributario. Por ello, este trabajo va dirigido al problema de la evasión de pago de impuestos, dando como principal apoyo, los principios tributarios sancionadores.

### PALABRAS CLAVE

Autoridad Administrativa. Contribuyentes. Derechos tributarios. Principios sancionadores. Estado. Corrupción. Irregularidades.

### ABSTRACT

The administrative authorities are more focused on the collection of sanctions as a game rather than collecting and leave the state's sanctioning function distorted, this derived among other factors, the economic crisis, corruption and the tax inspector. Therefore, this work is aimed at the problem of tax evasion, whereas main support, the sanctioning tax principles.

### KEY WORDS

Administrative authority. Taxpayers. Tax rights. Sanctioning principles. State. Corruption. Irregularities.

---

<sup>1</sup> Abogado egresado de la Escuela Libre de Derecho con Especialidad en Amparo por la Universidad Panamericana. Es Doctor en Derecho por la Universidad Panamericana, y tiene un segundo doctorado por la Universidad del País Vasco. Es profesor investigador en la Universidad Panamericana. A partir de enero de 2016, es miembro del Sistema Nacional de Investigadores e Investigador Nacional nivel 1 del Área V "Ciencias Sociales" del Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología. Autor de diversas obras y miembro de reconocidas instituciones. Ha impartido conferencia en diversas universidades e instituciones académicas nacionales e internacionales y Profesor en el Instituto Tecnológico Autónomo de México y la Universidad Autónoma de Ciudad Juárez.

## I. INTRODUCCIÓN

Hoy día, cada vez es más frecuente el que las autoridades administrativas vean al cobro de las sanciones como una partida más que recaudar, desnaturalizando completamente la función sancionadora del Estado. Lo anterior obedece a diversos factores como pueden ser, entre otros, la crisis económica cada vez más severa, la corrupción y el hecho de que en la psicología del inspector tributario, en su sentir, refiere Valdes-Fauly<sup>2</sup>, su trabajo es controlar para que no se produzcan ilegalidades, y en el caso de que ya se cometieron, entonces descubrirlas, partiendo de la premisa de que todos son defraudadores.

El problema es que, cuando un inspector encuentra a una empresa que evadió el pago de sus impuestos, en principio debería aplicarle una multa y exigirle el pago de los impuestos evadidos, sin embargo, frente a esta situación reflexiona Andrés Remmezzano<sup>3</sup>, dada la estructura de su salario, tanto él, como el evasor tienen incentivos a coludirse y llegar a un acuerdo a cambio de una "suma de dinero", entregada al inspector a cambio de no ser denunciado, lo que da origen a la corrupción. La colusión se produce porque ambas partes se pueden beneficiar mutuamente llegando a un acuerdo.

## II. ANTECEDENTES

Desde la época de los griegos, el concepto de "ciudadanía" adquirió significado bajo una concepción contractualista, que se explica según Estévez y Esper<sup>4</sup>, en el intercambio pactado por el Estado con el ciudadano, mediante el cual, el primero garantiza a sus ciudadanos una serie de derechos (políticos, económicos, sociales, etc.), que hacen que la vida en sociedad valga la pena; y como contrapartida les exige que se atengan a las reglas, esto es, que acepten vivir en un Estado de Derecho y que contribuyan materialmente a sostener ese pacto, sin embargo, no puede pasarse por alto la percepción actual del ciudadano, en la idea de un "contrato social incumplido", tal y como ocurre en la idea de muchos latinoamericanos.

En una primera etapa, refiere Freddy Vicente Montes<sup>5</sup>, el poder punitivo del Estado, encuentra su fundamento en el contrato social, de acuerdo al cual, los hombres reunidos

---

<sup>2</sup> Valdes-Fauly, Manuel Calviño, *De fantasmas y tributos. Acerca de las prácticas tributarias, los recursos humanos y la psicología*, Facultad de Psicología, Universidad de La Habana, 2003.

<sup>3</sup> Remmezzano, Andrés, "Evasión impositiva y corrupción: Sonría, lo estamos filmando", *Impuesto-Economía-Corrupción-Presión Tributaria-Recaudación*, México, mayo de 2000, <http://www.aaep.org.ar/anales/works/works2000/remmezzano.pdf>.

<sup>4</sup> Estévez, Alejandro M., y Esper, Susana C., "Ciudadanía fiscal en América Latina: El contrato incumplido", *Revista debates latinoamericanos*, Buenos Aires, año 6, número 10, abril de 2008, pp. 14 a 24.

<sup>5</sup> Montes, Freddy Vicente, [http://www.cal.org.pe/pdf/diplomados/potestad\\_sancti.pdf](http://www.cal.org.pe/pdf/diplomados/potestad_sancti.pdf).

entre sí y en aras de asegurar el goce de la libertad y los derechos que le son propios, se proporcionan la organización política de sus vidas y de la sociedad civil, quedando reservado en el Estado el ejercicio de la violencia, en tanto corresponde a él, el deber de proteger a aquellos que en su favor y a ese fin, renunciaron a sus derechos individuales. A partir de este momento quedaría sentado el posterior desarrollo histórico que caracterizaría al referido poder.

Con el arribo del Estado absoluto, el *ius puniendi* devino en reflejo del poder arbitrario de los gobernantes, donde el castigo era utilizado como instrumento de perpetuo sometimiento de sus súbditos y como medio para el logro de una ilimitada prevención general. Es hasta la llegada del Estado Liberal, cuando se redirecciona el *ius puniendi*, hacia la reducción de los límites del poder punitivo estatal, a fin de asegurar el respeto de las garantías individuales de cada ciudadano.

Finalmente, con la llegada del Estado Social y Democrático de Derecho, se busca restringir el poder sancionador del Estado a través de los principios sancionadores bajo la idea de que “Estado de Derecho” supone la limitación del poder del Estado por el Derecho, la regulación y control por ley de los poderes y actividades estatales, de manera que todo poder y actuar del mismo, incluido el poder de castigar, quedaría, por tanto, sometido a él<sup>6</sup>.

Los principios del Derecho Sancionador Administrativo<sup>7</sup>, refiere la enciclopedia jurídica, son sustancialmente iguales a los del Derecho Penal, y emanan entre otros ordenamientos de la Convención Europea de Derechos Humanos, debiendo distinguir dos tipos de principios: a) los principios de la potestad sancionadora y, b) los principios del procedimiento sancionador.

### **III. LA POTESTAD SANCIONADORA**

La potestad sancionadora<sup>8</sup> es aquella facultad de la Administración Pública de imponer sanciones a través de un procedimiento administrativo, entendida la sanción administrativa como aquel mal infringido a un administrado como consecuencia de una conducta ilícita, con finalidad represora, consistiendo la sanción en la privación de un bien o derecho, o la imposición de un deber, al estar vedada para la Administración Pública las sanciones consistentes en privación de libertad.

El origen de la potestad sancionadora del Estado tiene su origen en el principio de división de poderes, en el que se exige que en el Estado de Derecho se encomiende

<sup>6</sup> *Idem.*

<sup>7</sup> <http://www.encyclopedia-juridica.biz14.com/d/potestad-sancionadora/potestad-sancionadora.htm>.

<sup>8</sup> *Idem.*

al Poder Judicial con exclusión de los demás poderes; respecto de la potestad punitiva<sup>9</sup>, sin embargo, en opinión de Sanz Gandasegui<sup>10</sup>, no existe una adecuada sistematización general de la norma sancionadora, además de no existir un esquema básico regulador, situación que no es ajena a la vida en México.

El *ius puniendi* del Estado, tradicionalmente es ejercido por el Poder Judicial y el Poder Ejecutivo, lo que hace cuestionar sobre la compatibilidad de la sanción penal y la administrativa respecto de los mismos hechos.

En su origen, el Derecho Sancionador fue concebido como un Derecho regresivo, primario y arcaico, que buscaba sancionar bajo supuestos no tipificados legalmente como infracciones, utilizando las pruebas presuncionales, y estableciendo la carga de la prueba para el infractor a quien se le obliga probar su inocencia. Así, como respuesta surge "el principio de legalidad" en materia sancionadora, con la finalidad de sujetar la actuación del Estado a determinados límites.

Bayona de Perogordo<sup>11</sup> sostiene que el Derecho Administrativo Sancionador se constituye como un elemento de control social alternativo, destinado a complementar la tutela de los bienes jurídicos mediante la represión de los ilícitos de menor relevancia social. Por su parte Nieto<sup>12</sup> señala que todas las actuaciones administrativas, incluyendo las sancionatorias, están sometidas al control judicial de tribunales especializados como son los contenciosos-administrativos.

El problema, señala Sanz Gandasegui<sup>13</sup>, es difícil delimitar hasta dónde llega la potestad de la Administración para salvaguardar los fines que tiene encomendados y cuáles son las garantías de los administrados que deben ser respetadas, lo cual constituye los límites de la potestad sancionadora. Sin embargo, el Derecho Administrativo Sancionador es una de las materias necesitadas de una regulación clara, considerando además, como lo hace García de Enterría<sup>14</sup>, que existen cuatro manifestaciones que dan lugar a otros

---

<sup>9</sup> Merino Jara, Isaac, "Algunas reflexiones sobre la potestad sancionadora de la Administración Tributaria", *Revista de doctrina, legislación y jurisprudencia*, Madrid, año 3, número 2, 1987, t. II, p. 224; así como en la línea de pensamiento de Marcos Cardona, Marta, *El procedimiento sancionador tributario*, Madrid, Iustel, 2005, p. 17.

<sup>10</sup> Sanz Gandasegui, Francisco, *La potestad sancionadora de la Administración: La Constitución española y el Tribunal Constitucional*, Madrid, Edersa, 1985, p. 9.

<sup>11</sup> Bayona de Perogordo, Juan José, "El procedimiento sancionador", *Revista de información fiscal*, Madrid, número 16, agosto de 1996, pp. 19 y 21, citado por Marcos Cardona, Marta, *op. cit.*, p. 21.

<sup>12</sup> Nieto, Alejandro, *Derecho Administrativo Sancionador*, p. 88, citado por Marcos Cardona, Marta, *op. cit.*, p. 23.

<sup>13</sup> Sanz Gandasegui, Francisco, *La potestad sancionadora de la Administración: La Constitución española y el Tribunal Constitucional*, *op. cit.*

<sup>14</sup> Nieto, Alejandro, *op. cit.*; en la línea de pensamiento de García de Enterría.

tantos tipos de sanciones: las disciplinarias, las de policía, las rescisorias de actos administrativos favorables y las tributarias, siendo estas últimas a las que delimitaremos nuestro análisis.

#### **IV. NATURALEZA DE LAS SANCIONES**

En primer lugar, debemos recordar que no toda conducta de un obligado tributario que infrinja una norma da origen a un delito, sino que esta se califica como una infracción, que es sancionada por la ley mediante la imposición de una multa.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación mexicana en diversos precedentes ha señalado que la multa tiene como propósito castigar la conducta infractora y procurar que los sujetos infractores no vuelvan a incurrir en incumplimiento. Así, su finalidad es ser disuasiva, represiva, intimidatoria e incluso ejemplificativa, busca evitar la reincidencia de los infractores, además de que existen atenuantes y agravantes que permiten individualizar la sanción impuesta al analizar las circunstancias específicas del sujeto infractor como son: la gravedad de su conducta y su reincidencia.

Es importante señalar que las sanciones nunca tienen propósitos recaudatorios, pues ello implica su desnaturalización y el desvío de sus objetivos.

#### **V. CARACTERÍSTICAS DE LAS INFRACCIONES**

Una infracción es una conducta culpable, voluntaria de acción u omisión, tipificada como antijurídica y sancionable legalmente. La conducta de acción implica un comportamiento del sujeto activo; y por omisión, implica el dejar de actuar, por lo que para que se cometa una infracción mediante una conducta omisiva, tiene que existir un deber jurídico de actuar.

La voluntad en la conducta involucra tanto a la conducta adoptada por el infractor, como los efectos que se derivan, como los deseados, por tanto, se consideran como causas de exculpación de responsabilidad, las conductas realizadas por fuerza mayor.

Vinculado a la voluntad, se encuentra la característica de la culpabilidad, esto es: “querer y conocer el resultado que se va producir”, por tanto, se excluye la responsabilidad objetiva, lo que implica que para sancionar las infracciones tributarias debe existir dolo o culpa, o cualquier grado de negligencia.

El principio de culpabilidad está íntimamente relacionado con la presunción de inocencia<sup>15</sup>, por lo que toda sanción debe encontrarse precedida de una actividad probatoria, que permita que las pruebas sean valoradas jurídicamente bajo la premisa de que la carga de la prueba recae sobre el acusador; lo que implica que corresponde a la Administración Tributaria el probar la conducta dolosa, culposa o negligente.

---

<sup>15</sup> Tesis P./J. 43/2014 (10a.), *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, Libro 7, t. I, junio de 2014, p. 41.

La antijuridicidad significa que, para que la conducta sea considerada como constitutiva de infracción, tiene que involucrar la transgresión de una norma jurídica cuya vulneración es sancionada con una multa.

La tipicidad se refiere tanto a la conducta infractora como a la sanción a imponer.

Se debe tener en cuenta que no toda vulneración de normas tributarias da lugar necesariamente a su consideración como infracción tributaria.

La característica de legalidad implica que la sanción se encuentre regulada material y formalmente en una ley.

Adicionalmente, se debe reconocer que existe identidad ontológica entre los ilícitos penales y administrativos, sin embargo, hay una diferencia en los intereses que deben ser protegidos, y la forma en que deben serlo, de manera que aquellas conductas que deban ser definidas como penales, sean aquellas que causan mayor alarma social, no obstante, la frontera entre lo penal y lo administrativo es difícil delimitar, empero la opinión de la mayoría de la doctrina es uniforme, en el sentido de que las sanciones penales deben reservarse para aquellos casos de conductas ilícitas más graves<sup>16</sup>.

La identidad referida sirve de fundamento para la aplicación de los principios garantistas del Derecho Penal en el Derecho Administrativo Sancionador, de manera que las garantías de los derechos individuales consolidados por el Derecho Penal, deben ser aplicadas en el Derecho Administrativo Sancionador, en tanto que sin una norma jurídica, no puede haber ilícito, considerando que tanto los ilícitos penales como los administrativos, derivan de criterios de política legislativa; aun cuando lo recomendable sería dotarle de un régimen jurídico propio.

En relación a lo anterior, la Suprema Corte de Justicia de la Nación mexicana ha emitido diversos criterios, de entre los cuales se pueden extraer los siguientes principios aplicables a la materia administrativa tributaria sancionadora:

- a) Las infracciones fiscales se rigen por los principios del Derecho Administrativo Sancionador y por las garantías del Derecho Penal, en lo que resulten aplicables<sup>17</sup>;
- b) En el Derecho Administrativo Sancionador, para la construcción de sus propios principios constitucionales, es válido acudir de manera prudente a las técnicas garantistas del Derecho Penal, en tanto ambos son manifestaciones de la potestad punitiva del Estado<sup>18</sup>;

---

<sup>16</sup> Díez Ochoa, José María, *Derecho Tributario Sancionador. Comentarios y casos prácticos*, Madrid, Centro de Estudios Financieros, 2006, p. 9 y ss.

<sup>17</sup> Tesis 1a. XXVII/2007, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXV, febrero de 2007, p. 652.

<sup>18</sup> Tesis P./J. 99/2006, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXIV, agosto de 2006, p. 1565.

- c) Del análisis integral del régimen de infracciones administrativas, se desprende que el Derecho Administrativo Sancionador posee como objetivo, garantizar a la colectividad en general el desarrollo correcto y normal de las funciones reguladas por las leyes administrativas, utilizando el poder de policía para lograr los fines en ellas trazados;
- d) El Derecho Penal como el Derecho Administrativo Sancionador resultan ser dos inequívocas manifestaciones de la potestad punitiva del Estado, entendida como la facultad que tiene este, de imponer penas y medidas de seguridad ante la comisión de ilícitos, por lo que en la interpretación constitucional de los principios del Derecho Administrativo Sancionador puede acudir a los principios penales sustantivos, en la medida en que resulten compatibles con su naturaleza.

En esa tesitura, los principios penales aplicables al Derecho Administrativo Sancionador son: las garantías de legalidad formal y tipicidad, que tutelan la garantía de seguridad jurídica del gobernado. También encontramos principios sustantivos como los de responsabilidad, proporcionalidad, no concurrencia e irretroactividad en perjuicio; y los principios de carácter formal en orden a la calificación del ilícito, como la competencia y el procedimiento, así como la posibilidad de acceso a los medios de defensa.

Acotaremos nuestro estudio al ámbito de los principios sustantivos, cuya aplicación genera los mayores problemas en México.

## **VI. EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD**

El principio de legalidad es el reconocimiento del principio *nullum crimen, nulla pena sine lege*, en sus dos vertientes: *a)* el material, que obliga a la existencia de una norma que predetermine el ilícito y, *b)* la formal, que se contenga en una norma legal.

No se excluye la posibilidad de que la norma contenida en ley haga remisiones a las normas reglamentarias subordinadas a aquella. Al respecto cabe recordar que los reglamentos deben restringirse a la clarificación y concreción de las conductas previamente tipificadas en las leyes, de manera que se limiten únicamente a concretar la aplicación de los criterios de graduación, dentro de los márgenes mínimos y máximos establecidos por las leyes, así como a contener fórmulas de cálculo de determinados porcentajes, o regular el procedimiento sancionador.

En México, los tribunales federales han considerado que en el ámbito administrativo es válido que las conductas o tipos que constituyen la infracción y la sanción, puedan quedar definidas en los reglamentos, en base a la facultad reglamentaria de la que goza el titular del Poder Ejecutivo en términos del párrafo primero del Artículo 21 constitucional,

que señala que corresponde a la autoridad administrativa la aplicación de sanciones por infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía, lo que pone de manifiesto que en la esfera administrativa, las infracciones y sanciones procedentes pueden regularse válidamente en los reglamentos que expida el Ejecutivo Federal o Local<sup>19</sup>.

## VII. EL PRINCIPIO DE TIPICIDAD

Bajo este principio, las conductas consideradas ilícitas, deban estar determinadas y establecidas expresamente por ley, así como las sanciones que se impongan a dichas conductas ilícitas<sup>20</sup>.

Ello supone que en el "tipo" debe contenerse la descripción de la conducta o hecho infractor de los que dependa la sanción, en cuanto a que, para que la acción u omisión sea punible, debe adecuarse con las características de la hipótesis de la norma violada.

Bajo este principio, se proscriben las "leyes en blanco" o "leyes huecas", en virtud de que violentan la garantía de exacta aplicación de la ley, *nullum crimen, nulla poena sine lege*, en la medida en que estas crean una situación de incertidumbre jurídica y estado de indefensión para el gobernado, en tanto que la autoridad que aplica la ley, tiene un margen de actuación que le permite la posibilidad de determinar la infracción y la sanción, con lo que será proclive a la arbitrariedad y no al ejercicio de facultades regladas.

En materia administrativa sancionadora, no puede aplicarse la analogía<sup>21</sup> para definir conductas ilícitas ni las sanciones a imponer.

## VIII. EL PRINCIPIO DE IRRETROACTIVIDAD

Las infracciones deben calificarse y sancionarse conforme a las normas vigentes al momento de realizarse los hechos constitutivos de las mismas, lo que conlleva la prohibición de la aplicación retroactiva de una ley en perjuicio de persona alguna, lo que no obsta

---

<sup>19</sup> Tesis I.15o.A.83 A, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXVI, septiembre de 2007, p. 2542.

<sup>20</sup> Tesis: P/J. 100/2006, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXIV, agosto de 2006, p. 1667.

<sup>21</sup> La analogía se reconoce como un método de integración que llena las lagunas legales que existen en los ordenamientos jurídicos cuando no contiene disposiciones legales, que no contemplan un supuesto de hecho determinado.

La interpretación y la integración se encuentran claramente diferenciadas, en tanto que la primera tiene por finalidad aclarar el contenido de un texto jurídico, mientras que la integración supone la ausencia de una disposición o texto que se pueda aplicar directamente a un caso concreto.

La utilización de la analogía en materia sancionadora encuentra un obstáculo frente al principio de legalidad, en tanto que implica la creación de una norma que no proviene del legislador, sino del intérprete, de manera que no podrá imponerse una sanción en base a la analogía. *Cfr.* Gómez Cotero, José de Jesús, *La simulación tributaria, análisis jurídico y sociológico*, México, Themis, 2015, p. 136.

para que la aplicación retroactiva de la ley sancionadora sea posible cuando se haga en beneficio del gobernado<sup>22</sup>.

### **IX. LA FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN EN LA IMPOSICIÓN DE LAS MULTAS**

Una multa fiscal, por mínima que sea, debe contener las razones y motivos que la justifiquen, ello con el fin de no dejar en estado de indefensión e incertidumbre jurídica al sancionado, además de que es necesario quede fehacientemente acreditado que la multa impuesta no es excesiva; evitando con ello que el gobernado quede en un estado de ignorancia respecto del porqué es acreedor a una sanción.

En este sentido, las autoridades no deben apoyarse en conceptos genéricos, ni en razonamientos generales, susceptibles de ser aplicados a cualquiera, ello porque estos conceptos no permiten establecer con precisión la gravedad de la conducta observada, ni analizar razonamientos comparativos que permitan delinear la importancia de las infracciones, así como considerar si es o no reiterativa la conducta del contribuyente. Lo anterior en tanto que las multas son los mecanismos que buscan evitar la desventaja de la conducta de los infractores, respecto de los causantes cumplidos.

Así, la debida motivación en la imposición de una multa debe considerar: *a)* la importancia del asunto; *b)* las condiciones del infractor como es la capacidad económica del particular; *c)* la conveniencia de eliminar prácticas tendientes a infringir, en cualquier forma, las disposiciones de la ley o las que se dicten con base en ella; *d)* la gravedad de la sanción; *e)* la reincidencia de este en la conducta que la motiva y; *f)* en general, todas aquellas circunstancias que tiendan a individualizar dicha sanción.

Del mismo modo, y siempre que se imponga una multa fiscal, debe señalarse pormenorizadamente los elementos que llevaron a la autoridad a determinar ese monto, por lo que, para que la imposición se considere debidamente fundada y motivada, la autoridad debe considerar todos los elementos objetivos que tenga a su alcance. Es importante señalar que la indebida fundamentación y motivación no da lugar a una nulidad lisa y llana del acto por virtud del cual se impuso la multa, en tanto que subsiste la determinación de la conducta infractora<sup>23</sup>.

### **X. LA MULTA MÍNIMA**

Cabe señalar, que no obstante los principios arriba referidos, en México hoy prevalece el criterio sustentado por nuestro máximo Tribunal, quien sostiene que el único monto que

<sup>22</sup> Tesis 2a./J. 8/98, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. VII, marzo de 1998, p. 333.

<sup>23</sup> Tesis VII.2o.A.T. J/7, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXIV, septiembre de 2006, p. 1220.

las autoridades pueden imponer, demostrada la infracción y sin razonar su arbitrio para motivarlo, es el mínimo; pues ello implica que el legislador ha aceptado el máximo de circunstancias atenuantes, además de que no causa violación de garantías, el que la autoridad sancionadora, haciendo uso de su arbitrio, imponga al particular la multa mínima prevista en la ley, sin señalar pormenorizadamente los elementos que la llevaron a determinar dicho monto, pues cuando se impone la multa mínima, es evidente que legalmente no podría imponerse una sanción menor, por lo que la obligación de motivación se cumple si se expresan las circunstancias del caso y los elementos con los cuales se acredite que el particular llevó a cabo una conducta contraria a derecho que es tipificada como infracción<sup>24</sup>.

El criterio es desafortunado al dejar de atender al elemento subjetivo de la conducta del presunto infractor, lo que da lugar a la imposición de sanciones de manera irrestricta, con la problemática de que, bajo el argumento de que la multa mínima no requiere de motivación, el legislador ha incrementado los parámetros establecidos como multa mínima, lo que permite a las autoridades no justificar el ejercicio de su facultad sancionadora al imponerlas, distorsionándose el propósito disuasorio de las mismas para convertirlo en un instrumento más de recaudación.

## **XI. EL PRINCIPIO DE RESPONSABILIDAD**

Bajo este principio no deben sancionarse conductas en las que no se aprecie la existencia de culpabilidad, lo que excluye de sanción a la responsabilidad objetiva, en la que no existe la intencionalidad del sujeto infractor.

Debe evaluarse la voluntad y el grado de culpabilidad del infractor a fin de determinar si la conducta es dolosa o culposa, o con cualquier grado de negligencia. Lo anterior implica el reconocimiento del principio de presunción de inocencia, que implica que el infractor no debe probar su inocencia, la que se presume, sino que corresponde a la Administración Tributaria el probar no solo los hechos que se le imputan y que constituyen la conducta tipificada como infractora, sino también la culpabilidad del infractor.

Así mismo, en la imposición de sanciones, deben considerarse las circunstancias particulares del infractor tales como las condiciones personales del agente, su peligrosidad, móviles, atenuantes, agravantes, etcétera, y con base en ello, ponderar todos los elementos atenuantes que pudieran favorecerlo conforme al caso concreto, cuidando que no sea el resultado de un enjuiciamiento literal o dogmático de lo que la ley ordena, y sí que la sanción sea pertinente, justa, proporcional y no excesiva.

---

<sup>24</sup> Tesis 2a./J. 127/99, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. X, diciembre de 1999, p. 219.

Por tanto, en aquellos casos en los que no se aprecie la existencia de dolo o culpa en la conducta del obligado tributario, incluso a nivel de simple negligencia, no podrá determinarse la existencia de la infracción tributaria tipificada.

## **XII. EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD**

La sanción es la consecuencia jurídica que deriva de la comisión de una infracción, que generalmente es de carácter pecuniario, en tanto que se produce un perjuicio económico a los intereses de la Hacienda Pública.

Las sanciones pecuniarias deben ser proporcionales. Este principio tiene un doble aspecto, por cuanto a que la cuantía de la sanción a imponer, no ha de ser de un importe tal que al sujeto infractor le resulte más beneficioso seguir desarrollando la misma conducta ilícita, ni pueden ser de tal extremo que sea desproporcionada y exorbitante para el infractor.

Para imponer una multa, es necesario que las autoridades fiscales razonen el uso de su arbitrio sancionador en su cuantificación, por lo que deben exponer los razonamientos y las circunstancias de hecho y de derecho que hacen que en el caso particular se deba agravar en alguna forma la sanción, estas consideraciones deben ser aplicadas al caso concreto y a sus circunstancias específicas, sin que sea suficiente hacer afirmaciones abstractas e imprecisas.

Al respecto, debe señalarse que la infracción haya causado perjuicios al fisco no es elemento para agravar la sanción, pues el elemento perjuicio, será siempre la base misma de la tipificación de la infracción, pero insuficiente para mover el arbitrio entre los extremos de la multa, por tanto, en la graduación de la sanción se debe tomar en cuenta la importancia de la infracción, las condiciones del causante y la conveniencia de destruir prácticas viciadas, es decir, expresar cómo influyen en el ánimo de la autoridad las peculiaridades del infractor y los hechos motivos de la infracción.

Es necesario señalar que la proporcionalidad de las sanciones administrativas no se rige por los principios tributarios de proporcionalidad, capacidad contributiva y equidad, aplicables a las contribuciones, en tanto que, en el caso de las infracciones administrativas, estamos en presencia de figuras de naturaleza distinta, que derivan del incumplimiento a normas legales, por lo que para medir la proporción de estas, en su cuantificación, debe tenerse en cuenta la gravedad de los hechos constitutivos de las infracciones cometidas.

En México, conforme a los criterios del Poder Judicial de la Federación, para la cuantificación de las multas fiscales, cuando la ley señala un mínimo y un máximo, no basta que la misma esté calculada dentro del mínimo y máximo previsto en el precepto,

sino que la autoridad debe razonar su arbitrio y tomar en consideración los siguientes elementos básicos: *a)* el monto del perjuicio sufrido por el fisco con la infracción (elemento que a veces ya está considerado en la norma, cuando los límites de la multa se fijan en función del impuesto omitido); *b)* la negligencia, la mala fe del causante o la espontaneidad de su conducta para acatar la ley, aunque extemporáneamente; *c)* si se trata de una infracción aislada, o de una infracción insistentemente repetida por dicho causante y; *d)* la capacidad económica del infractor.

Así las cosas, la multa debe ser proporcional al daño que la infracción causa, y para fijarla, se debe considerar la malicia y la reiteración del causante, así como sancionar con distinta medida a quienes tienen diferente capacidad, para no lastimar más a quien tiene menos, por una causa semejante.

Para imponer un monto, y no vulnerar el principio constitucional de fundamentación y motivación, las autoridades están obligadas a razonar el uso de sus facultades legales para que su determinación no resulte arbitraria ni caprichosa, y se dé a los afectados plena oportunidad de defensa respecto de los datos y elementos que sirvieron para individualizar la sanción.

### **XIII. LA MULTA EXCESIVA**

Conforme al Artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos existe prohibición para la imposición de multas excesivas.

Al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación<sup>25</sup> ha interpretado el concepto de multa excesiva, entendida como toda aquella sanción pecuniaria que rebase el límite de lo ordinario y razonable; esté en desproporción con la gravedad del ilícito fiscal, ya sea por sus consecuencias, como por las condiciones en que se cometió, o por el monto de la cantidad cuya contribución se omitió; que resulten desproporcionadas con el monto del negocio, y por último, que esté en desproporción con la capacidad económica del multado, de manera que:

- Una multa es excesiva cuando es desproporcionada a las posibilidades económicas del infractor en relación a la gravedad del ilícito;
- Cuando va más adelante de lo lícito y lo razonable; y
- Una multa puede ser excesiva para unos, moderada para otros y leve para muchos.

La lógica anterior se sustenta en el argumento de que, si se toma en cuenta que la finalidad que se persigue es además de intimidatoria, la de evitar la reincidencia de los

---

<sup>25</sup> Tesis: P/J. 9/95, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. II, julio de 1995, p. 5.

infractores y no la de terminar con sus patrimonios, a lo cual inevitablemente se llegaría de aceptarse la imposición de multas que rebasen su capacidad económica, circunstancia que adquiere mayor relevancia tratándose de sociedades o empresas, pues terminaría con fuentes de empleo y se dejarían de percibir los impuestos generados tanto por ella como por sus empleados, con el correspondiente perjuicio para la sociedad y el propio Estado.

Así, el concepto de multa excesiva se puede establecer tomando en consideración los elementos que la integran, partiendo tanto de la acepción gramatical del término "excesivo", como de las interpretaciones realizadas por la doctrina y la jurisprudencia:

- En primer lugar, una multa es excesiva cuando la sanción pecuniaria impuesta al infractor, para reprimir y prevenir la infracción tributaria, rebase los límites de lo ordinario o de lo razonable;
- Una multa es excesiva cuando la sanción pecuniaria está en desproporción con las posibilidades económicas del multado, en relación a la gravedad del ilícito fiscal;
- El carácter excesivo de la multa está en función de las características individuales del multado, pudiendo ser excesiva para unos, moderada para muchos y leve para pocos;
- Para que una multa no sea contraria al texto constitucional, en el establecimiento del monto pecuniario, debe tener en cuenta las condiciones individuales del infractor en concordancia con el hecho que la motiva;
- La multa excesiva es la fija e invariable, en tanto que impide a la autoridad administrativa individualizar la multa en cada caso concreto.

Por lo tanto, para calificar el carácter excesivo o no de la multa aplicada, debe tenerse presente:

- La correspondencia entre la cuantía de la multa y las condiciones económicas del infractor;
- Que la sanción pecuniaria esté en proporción con el valor del negocio en que se cometió la infracción que se castiga;
- Que la finalidad que se persiguen con la imposición de la multa, es la prevención y represión de la evasión ilegal tributaria;
- Que la multa atienda a la gravedad de la infracción y a la actitud del infractor, lo que no sucede cuando el monto de la sanción es un porcentaje fijo establecido en ley.

Por lo tanto, para que una multa no sea contraria al texto constitucional, debe establecerse en la ley, que la autoridad al imponerla, tenga la posibilidad, en cada caso particular, de determinar su monto o cuantía, tomando en cuenta la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor, la reincidencia, o cualquier otro elemento del que pueda inferirse la gravedad o levedad del hecho infractor, para así determinar individualizadamente la multa que corresponda, lo cual implica que deba considerarse el monto de la sanción que esté en relación directa con la causa que la originó.

En México, la multa fija se considera excesiva, al no permitir a la autoridad sancionadora ejercer su facultad para determinar y valorar por sí misma las circunstancias que se presenten en cada caso, lo que inhibe toda posibilidad de individualizar la sanción al momento de la fijación de su monto, ya que no permite particularizar el monto de la sanción, pues no existen parámetros de comparación, para determinar si la multa carece de proporcionalidad o va más allá de lo razonable.

#### **XIV. EL PRINCIPIO DE NO CONCURRENCIA “NE BIS IN IDEM”**

Conforme a la doctrina, este principio tiene tres posibles acepciones:

a) Sancionar dos veces el mismo hecho en vía penal y administrativa. Es importante comentar que en España<sup>26</sup>, si la Administración Tributaria considera que una infracción puede constituir un delito turnará el expediente a la jurisdicción competente o al Ministerio Fiscal, previa audiencia del interesado, suspendiendo el procedimiento administrativo mientras la autoridad judicial no dicte sentencia firme, se sobresea, o se determine la devolución del expediente a la autoridad administrativa. En caso de que exista sentencia condenatoria de la autoridad judicial, ello impedirá la imposición de sanciones administrativas, y solo cuando no hubiera determinado la existencia de delito, la Administración Tributaria iniciará o continuará con el ejercicio de sus facultades de comprobación.

En México, el criterio es que no existe una doble sanción, cuando se imponen sanciones penales y administrativas que tienen su origen en una misma conducta, si estas sanciones tienen su fundamento y sustento en legislaciones de distinta materia, por un lado, la administrativa, y por otro la penal; lo que se justifica en la afirmación de que el procedimiento penal por delitos fiscales es independiente y autónomo, al que se sigue por infracciones de carácter fiscal<sup>27</sup>.

<sup>26</sup> Artículo 180.1 de la Ley 58/2003; citado por Diez Ochoa José María, *Derecho Tributario Sancionador, comentarios y casos prácticos*, op. cit., p. 27.

<sup>27</sup> Tesis III.2o.P.90 P, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XVIII, mayo de 2003, p. 1249.

b) Que una misma conducta sea considerada infracción tributaria y así mismo, criterio de agravamiento de la infracción cometida o criterio de calificación de una infracción. Bajo este principio, una misma acción u omisión que deba aplicarse como criterio de graduación de una infracción o como circunstancia que determine la calificación de una infracción como grave o muy grave, no podrá ser sancionada como infracción independiente.

c) Sancionar dos veces el mismo hecho en la vía administrativa. Esta prohibición implica que a una misma conducta ilícita que pudiera ser constitutiva de dos o más infracciones tributarias, no se le pueden imponer las sanciones correspondientes a cada una de las infracciones que deriven de dicha acción ilícita.

Ahora bien, diferente es el caso en el que, a una misma conducta ilícita, tipificada en una sola infracción, pueden imponérsele dos tipos de sanciones, una pecuniaria y otra no pecuniaria. Esta dualidad de sanciones se considera que forman parte de una sola sanción.

Cabe señalar que el principio de no concurrencia, no impide la posibilidad de sancionar todas las infracciones que se hubieran cometido, de manera que la realización de varias acciones u omisiones constitutivas de varias infracciones, posibilita la imposición de las sanciones que procedan por todas ellas.

Bajo la legislación mexicana, cuando una misma conducta implique la comisión de varias infracciones, solo será sancionable con la más alta, ello conforme a lo dispuesto por el Artículo 75 del Código Fiscal de la Federación, el que prevé que cuando por un acto u omisión se infrinjan diversas disposiciones a las que correspondan varias multas, solo se aplicará la multa mayor, aunque las infracciones dimanen de disposiciones contenidas en distintos ordenamientos legales, pues en la disposición mencionada se recoge el principio de consunción, por el que se aplica solamente la sanción más grave, lo que tiende a evitar excesos en la represión, bajo la premisa de que el infractor no debe ser sancionado dos o más veces por la misma conducta (acción u omisión).

## **XV. LOS SUJETOS INFRACTORES**

La determinación de los sujetos infractores resulta fundamental, pues en materia de responsabilidad sancionatoria rige el principio de personalidad de la pena.

Generalmente la infracción se impone a quien realiza la conducta infractora, sin embargo, excepcionalmente puede existir la cotitularidad en la comisión de una misma infracción, situación que se presenta en el caso de declaraciones conjuntas, en donde ambos contribuyentes son obligados tributarios y realizan la misma conducta ilícita que es constitutiva de una única infracción, la cual se puede exigir íntegramente a cualquiera de los sujetos infractores en tanto todos y cada uno de ellos son deudores principales de la misma.

En materia sancionatoria tributaria se consideran infractores tanto a las personas físicas, como a las personas morales, e incluso entidades, sucesiones y comunidades de

bienes sin personalidad jurídica (fideicomisos), siempre que sean obligados tributarios, mientras que materia penal se ha abandonado la vieja idea de que las personas jurídicas no delinquen<sup>28</sup>.

El principio de personalidad de la pena determina que, una vez fallecido el infractor, las multas y las penas impuestas se extinguen. Sin embargo, es necesario distinguir diversos supuestos atendiendo al momento de fallecimiento.

- Sanción impuesta firme y pagada;
- Sanción impuesta firme y no pagada, en la que queda tan solo el cobro de la deuda. En este supuesto la deuda tributaria se extingue por fallecimiento y;
- Sanción no impuesta, no firme, ni pagada. Procede el sobreseimiento del expediente por la imposibilidad de imponer la sanción ante el fallecimiento del infractor.

Por lo que se refiere a la extinción de las personas jurídicas, no se puede aplicar el principio de personalidad de la pena, de manera que las infracciones cometidas por las sociedades y entidades, serán exigibles a los sucesores de las mismas, con el límite del valor de la cuota de liquidación que corresponda a los sucesores.

## **XVI. LA REGULARIZACIÓN VOLUNTARIA DE LA SITUACIÓN TRIBUTARIA**

Un aspecto fundamental que debe tenerse en cuenta al momento de sancionar a un presunto infractor, es la regularización voluntaria de la situación tributaria del contribuyente, la cual debe tenerse como excluyente de responsabilidad.

Conforme al Artículo 73 del Código Fiscal de la Federación, no se impondrán multas cuando se cumplan en forma espontánea las obligaciones fiscales fuera de los plazos señalados por las disposiciones fiscales aplicables.

La figura jurídica conocida como pago o cumplimiento espontáneo de obligaciones tributarias es un beneficio para los contribuyentes, a fin de que no se les impongan sanciones siempre que la corrección respectiva se realice antes de que las autoridades fiscales lleven a cabo actos de fiscalización. La finalidad de la figura jurídica es precisamente, incentivar el cumplimiento voluntario de los deberes tributarios a cargo de los contribuyentes y lo relevante es la oportunidad con que se produce ese acatamiento.

---

<sup>28</sup> El Código Penal Federal en su Artículo 11 (Delitos por personas morales): Cuando algún miembro o representante de una persona jurídica, o de una sociedad, corporación o empresa de cualquiera clase, con excepción de las instituciones del Estado, cometa un delito con los medios que para tal objeto las mismas entidades le proporcionen, de modo que resulte cometido a nombre o bajo el amparo de la representación social o en beneficio de ella, el juez podrá, en los casos exclusivamente especificados por la ley, decretar en la sentencia la suspensión de la agrupación o su disolución, cuando lo estime necesario para la seguridad pública.

Al respecto, cabe señalar que en la medida en que no se ha cumplido en tiempo la obligación tributaria, se ha configurado la conducta tipificada como infracción y el efecto de la espontaneidad no es eliminar la infracción, sino solo inhibir el ejercicio de la facultada sancionadora.

## **XVII. CONCLUSIÓN**

El Derecho Tributario Sancionador es una de las materias más necesitadas de una regulación clara.

El criterio adoptado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación sobre las multas fiscales mínimas cuya imposición no requiere motivarse, bajo el argumento que legalmente no podría imponerse una sanción menor, me parece equivocado, en tanto el mismo no permite que se califique la voluntad y el grado de culpabilidad del obligado tributario, dejando de atender a los elementos subjetivos del infractor, permitiendo con ello un alto grado de arbitrariedad y desvío de poder.

También es criticable la distorsión y abuso que el criterio de multa mínima ha generado al permitir que el legislador haya incrementado los parámetros establecidos como mínimos, liberando a las autoridades administrativas de su obligación de justificar el ejercicio de su facultad sancionadora, haciendo únicamente referencia genérica a los preceptos aplicables, sin justificar la existencia de la culpa.

También es criticable que, la autoridad administrativa y los juzgadores, se abstengan de hacer la valoración del dolo en la conducta infractora y no recaben pruebas, que les permitan apreciar el elemento subjetivo del tipo infractor, lo que hace cada vez más evidente el poder sancionador arbitrario, desfigurando las funciones del *ius puniendi* sancionador.

Se propone la separación de los procedimientos fiscalizador y sancionador, además de encargar a órganos distintos, las etapas de instrucción y resolución, a fin de asegurar el respeto a la garantía de imparcialidad de la autoridad decisora.

## XVIII. FUENTES DE INFORMACIÓN

### 1. Bibliografía

BAYONA DE PEROGORDO, Juan José, "El procedimiento sancionador", *Revista de información fiscal*, Madrid, número 16, agosto de 1996.

DIEZ OCHOA, José María, *Derecho Tributario Sancionador. Comentarios y casos prácticos*, Madrid, Centro de Estudios Financieros, 2006.

ESTÉVEZ, Alejandro M., y ESPER, Susana C., "Ciudadanía fiscal en América Latina: El contrato incumplido", *Revista debates latinoamericanos*, Buenos Aires, año 6, número 10, abril de 2008.

GÓMEZ COTERO, José de Jesús, *La simulación tributaria, análisis jurídico y sociológico*, México, Themis, 2015.

MARCOS CARDONA, Marta, *El procedimiento sancionador tributario*, Madrid, Iustel, 2005.

MERINO JARA, Isaac, "Algunas reflexiones sobre la potestad sancionadora de la Administración Tributaria", *Revista de doctrina, legislación y jurisprudencia*, Madrid, año 3, número 2, 1987, t. II.

MONTES, Freddy Vicente, [http://www.cal.org.pe/pdf/diplomados/potestad\\_sanci.pdf](http://www.cal.org.pe/pdf/diplomados/potestad_sanci.pdf).

REMEZZANO, Andrés, "Evasión impositiva y corrupción: Sonría, lo estamos filmando", *Impuesto-Economía-Corrupción-Presión Tributaria-Recaudación*, México, mayo de 2000, <http://www.aaep.org.ar/anales/works/works2000/remezzano.pdf>.

SANZ GANDASEGUI, Francisco, *La potestad sancionadora de la Administración: La Constitución española y el Tribunal Constitucional*, Madrid, Edersa, 1985.

VALDES-FAULY, Manuel Calviño, *De fantasmas y tributos. Acerca de las prácticas tributarias, los recursos humanos y la psicología*, Facultad de Psicología, Universidad de La Habana, 2003.

### 2. Legislación

*Código Fiscal de la Federación.*

*Código Penal Federal.*

*Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.*

### 3. Jurisprudencia

Tesis P/J. 43/2014 (10a.), *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, Libro 7, t. I, junio de 2014, p. 41.

- Tesis 1a. XXVII/2007, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXV, febrero de 2007, p. 652.
- Tesis P./J. 99/2006, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXIV, agosto de 2006, p. 1565.
- Tesis I.15o.A.83 A, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXVI, septiembre de 2007, p. 2542.
- Tesis P./J. 100/2006, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXIV, agosto de 2006, p. 1667.
- Tesis 2a./J. 8/98, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. VII, marzo de 1998, p. 333.
- Tesis VII.2o.A.T. J/7, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXIV, septiembre de 2006, p. 1220.
- Tesis 2a./J. 127/99, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. X, diciembre de 1999, p. 219.
- Tesis P./J. 9/95, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. II, julio de 1995, p. 5.
- Tesis III.2o.P.90 P, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XVIII, mayo de 2003, p. 1249.

## NATURALEZA Y CARÁCTER JURÍDICO DE LAS GUÍAS SOBRE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

Roberto Carlos AYALA MARTÍNEZ<sup>1</sup>  
Jaime SANTIAGO GARCÍA<sup>2</sup>

### SUMARIO

I. *Introducción.* II. *Antecedentes.* III. *Inclusión de las Guías de Precios de Transferencia al marco legal mexicano.* IV. *Objeto, naturaleza y carácter jurídico.* V. *Conclusión.* VI. *Fuentes de información.*

### RESUMEN

Los precios de transferencia son los valores fijados en las transacciones internacionales entre personas y/o entidades vinculadas económica y fiscalmente.

A través de los precios de transferencia, las autoridades fiscales de los países están en posibilidad de revisar y objetar el valor de los bienes y servicios que se fijan entre partes re-

### ABSTRACT

Transfer prices are the prices set in international transactions between persons and / or financially and fiscally related entities.

Through the transfer prices, the tax authorities of the countries are in possibility of review and object to the value of the goods and services that are fixed between related parties, with the application of lowering direct

---

<sup>1</sup> Es Licenciado en Derecho por la UNAM, con Maestría en Derecho Fiscal por la Universidad Panamericana y Especialidad en Propiedad Intelectual, Derechos de Autor, Propiedad industrial y Derechos Humanos. Desde 2016 es miembro de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal. En el SAT fue Abogado Tributario, Jefe de Departamento en la Administración Local Jurídica. En el Tribunal Federal de Justicia Fiscal se ha desempeñado como Secretario de Acuerdos de Sala Regional, Magistrado por Ministerio de Ley, Secretario de Acuerdos de la Sala Superior y actualmente es Secretario Adjunto de la Primera Sección, imparte las clases en la Facultad de Derecho de la Barra Nacional de Abogados, Derecho Fiscal, Derecho Administrativo y Derechos humanos.

<sup>2</sup> Es Licenciado en Derecho por la Facultad de Estudios Superiores de Acatlán de la Universidad Nacional Autónoma de México y en el plano académico cuenta con estudios de Especialidad en Fiscal por el Posgrado de la Facultad de Contaduría y Administración de la Universidad Nacional Autónoma de México y Maestría en Derecho Fiscal por la Universidad Panamericana, en el ámbito profesional cuenta con una amplia experiencia en materia fiscal y administrativa y función jurisdiccional; actualmente, se desempeña como Secretario de Acuerdos de la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y en el mismo órgano se ha desempeñado como Secretario de Acuerdos de las Salas Regionales Metropolitanas (2006 a 2016), y en el Servicio de Administración Tributaria se desempeñó como Profesional de Servicios Ejecutivos "Enlace" de la Administración General Jurídica y Jefe de Departamento en la Administración General de Grandes Contribuyentes, cargos que le permitieron obtener experiencia en la materia fiscal y administrativa.

lacionadas, con la finalidad de abatir impuestos directos y trasladar a otras regiones, las utilidades con una carga impositiva menor o incluso, nula.

### **PALABRAS CLAVE**

Precios. Transacciones internacionales. Valor de mercado. Guías de Precios de Transferencia.

taxes and transferring profits to other regions with a lower or even zero tax burden.

### **KEY WORDS**

Prices. International Transactions. Market value. Transfer Pricing Guides.

## **I. INTRODUCCIÓN**

Los precios de transferencia son los precios fijados en las transacciones internacionales entre personas y/o entidades vinculadas económica y fiscalmente; al respecto, el Doctor José de Jesús Gómez Cotero establece que el objetivo de los mismos es:

... la figura de los precios de transferencia trata de impedir que las utilidades o pérdidas generadas en un país sean trasladadas a otro por medio de operaciones ratificables, tales como intereses, dividendos, regalías, etc., formas a través de las cuales los contribuyentes buscan minimizar la carga tributaria remitiendo utilidades de las operaciones que, a través de las tasas reducidas, distorsionen la política fiscal de los países que intervienen<sup>3</sup>.

En opinión de Herbert Bettinger Barrios<sup>4</sup>, a través de los precios de transferencia, las autoridades fiscales de los países están en posibilidad de revisar y objetar el valor de los bienes y servicios que se fijan entre partes relacionadas, con la finalidad de abatir impuestos directos y trasladar a otras regiones, las utilidades con una carga impositiva menor o incluso, nula.

En virtud de lo anterior, los países más desarrollados, que forman parte de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos; en adelante OCDE, definieron un marco metodológico para determinar, a través de los precios de transferencia, los precios o márgenes de beneficio en operaciones realizadas entre compañías controladas (vinculas económicamente), incluyendo las obtenidas en el extranjero, aplicando posteriormente este sistema, otros países en el mundo; esto porque, dicha Organización ha recomendado a sus países miembros, entre ellos, México, que sus respectivas Administraciones Fiscales sigan los lineamientos contenidos en las denominadas Guías de Precios de Transferencia para Empresas Multinacionales y Administraciones Fiscales Nacionales, en adelante las "Guías".

<sup>3</sup> Gómez Cotero, José de Jesús, *Precios de transferencia. Una visión jurídica*, México, Dofiscal, 1999.

<sup>4</sup> Bettinger Barrios, Herbert, *Precios de transferencia. Sus efectos fiscales*, México, ISEF, 1997.

Así, el objeto del presente trabajo es determinar la naturaleza y carácter jurídico de las “Guías”, a fin de conocer su repercusión en la fijación de los precios y montos de las contraprestaciones en las operaciones de los contribuyentes con partes relacionadas.

Esto es, arribar a una conclusión en cuanto a saber si las mencionadas Guías de Precios de Transferencia, son de observancia y aplicación obligatoria para los contribuyentes que tengan operaciones con partes relacionadas en el extranjero.

## II. ANTECEDENTES

Durante la Primera Guerra Mundial, comenzó a regularse el término de *precios de transferencia*; en 1915 la Gran Bretaña fue el primer país que los utilizó, posteriormente, Estados Unidos de América, pues muchos contribuyentes estadounidenses desviaron sus utilidades no solo en su territorio nacional, sino que trasladaban parte de las utilidades gravables a otros países, en los cuales podían aplicar en su beneficio, tasas impositivas menores o, incluso, las remitían a paraísos fiscales<sup>5</sup> donde dejaran de pagar total o parcialmente impuestos. Tales actuaciones obligaron a las autoridades a tomar medidas drásticas que frenaran la manipulación de precios intercompañía, respecto a los precios que se fijarían en mercados competitivos; para ello, las autoridades obligaron a las empresas a que sus transacciones entre partes relacionadas se apegaran al principio de independencia o principio *Arm's Length*<sup>6</sup>, hoy conocido también como “principio de plena competencia”; por ello desde 1935, Estados Unidos de América, estableció una legislación preventiva de prácticas de evasión fiscal, utilizando los precios de transferencia.

A partir de 1950 comienza el fenómeno de globalización mundial por parte del GATT<sup>7</sup>, para evitar que los comerciantes de todos los países utilizaran el comercio de mercancías con utilidades fiscales caras o pérdidas y transferirlas a territorios que les proporcionaran un mayor beneficio desde el punto de vista fiscal.

Por otro lado, el Consejo de Cooperación Aduanera a partir del Artículo VII del GATT, creó un procedimiento para determinar la base gravable de los impuestos al comercio exterior, siendo conocido como “valor nominal” y tuvo como objeto definir el valor real de

---

<sup>5</sup> Territorio o Estado que se caracteriza por aplicar un régimen tributario especialmente favorable a los ciudadanos y empresas no residentes que se domicilien a efectos legales en el mismo. Típicamente, estas ventajas consisten en una exención total o una reducción muy significativa en el pago de los principales impuestos, así como el secreto bancario.

<sup>6</sup> Artículo 1o. de las Guías de Precios de Transferencia para Empresas Multinacionales y Administraciones Fiscales Nacionales.

<sup>7</sup> Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y de Comercio (*General Agreement on Tariffs and Trade*).

las mercancías de importación y exportación, tomando como valor teórico un contrato de compra/venta internacional de mercancías.

En 1979, la Ronda de Tokio del GATT aprobó el Código de Valoración de Aduana y estableció la base gravable de los aranceles en el sistema de "valor de transacción" y otros sistemas alternativos en los cuales no se pueden aplicar por razones de vinculación aduanera, lo que ayudó a combatir: la subvaluación de las mercancías y evitar la defraudación de los aranceles, la práctica de precios de transferencia como estrategia fiscal financiera en materia de tráfico internacional de mercancías y la práctica de competencia desleal en el comercio internacional.

La OCDE, desde su creación, ha tratado de desarrollar métodos para determinar los precios de transferencia y que vayan conforme al principio de *Arm's Length*; en razón de ello, la organización mundial ha sugerido que los países miembros sigan las "Guías"; con el fin de lograr un balance entre los intereses del Estado y de los contribuyentes, de tal manera que existan soluciones que sean satisfactorias para ambas partes.

Hoy en día, gracias a tales recomendaciones, la mayoría de los países miembros de la OCDE aplican los lineamientos en materia de precios de transferencia.

Así, en abril de 1994, México se adhiere a la OCDE por medio de la suscripción de una declaración sobre la aceptación de sus compromisos como educación, turismo, comercio, medio ambiente, pesca, agricultura, liberalización de los mercados de capitales, etc., pero es hasta 1997 que el principio de plena competencia se incorpora a la legislación fiscal, a través del Artículo 9o. del Modelo de la OCDE y establece el concepto de "partes relacionadas"; y obligan a los contribuyentes a tener documentación para soportar las operaciones internacionales que se realicen entre empresas de un mismo grupo económico, por medio de los métodos de Precios de Transferencia que se encuentran en la Ley del Impuesto sobre la Renta y por ende, la aplicación de las "Guías"; las cuales como dijimos, prevén, entre otras cuestiones, que el principio de plena competencia consiste en tratar a los miembros de un grupo multinacional como si operaran como empresas separadas en lugar de partes inseparables de una empresa unificada, a fin de que ajusten los beneficios que obtienen, tomando como referencia las condiciones que hubieran concurrido entre empresas independientes en operaciones comparables.

### **III. INCLUSIÓN DE LAS GUÍAS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA AL MARCO LEGAL MEXICANO**

En 1997, la Ley del Impuesto sobre la Renta fue modificada en sus Artículos 64, 64-A y 64-B, lo cual generó un *parteaguas* en cuanto a las disposiciones en materia de precios de transferencia, debido a que con tales reformas se extendió la aplicación de los precios

de transferencia a todos los contribuyentes y no solo a las empresas maquiladoras, como se venía previendo, de acuerdo a la reforma al Artículo 63, publicada en el Diario Oficial de la Federación, el 30 de diciembre de 1996<sup>8</sup>.

En las nuevas disposiciones, se incorpora el Principio de Precio Justo de Mercado (PPJM) en los términos de las "Guías" de la OCDE, señalando que los contribuyentes que celebraran operaciones con partes relacionadas se encontraban obligados, para efectos del impuesto sobre de la renta, a determinar sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas considerando para estas operaciones, los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

Sin embargo, fue hasta la reforma de 2002 de la Ley del Impuesto sobre la Renta<sup>9</sup>, en la que el Congreso Federal determinó incluir a la legislación mexicana las Guías sobre los Precios de Transferencia.

De acuerdo a la exposición de motivos, se determinó incorporar las disposiciones que contuvieran la obligación de conservar la documentación que acreditara que el contribuyente efectuó sus operaciones utilizando los precios que hubieran empleado partes independientes en operaciones comparables, así como los métodos tradicionales y alternativos aceptados por la OCDE para determinar tales precios, es decir, aplicar el principio de plena competencia.

Lo anterior, dijo el Constituyente, tenía sustento en que las Administraciones Fiscales tenían el derecho legítimo de gravar las utilidades de un contribuyente de conformidad con los ingresos y gastos que se generaban dentro de su territorio, por lo que, para la correcta determinación de los precios de transferencia, se permitió a las Administraciones Fiscales asignar razonablemente las utilidades que se generaban dentro de su jurisdicción fiscal.

Asimismo, se dijo que las reglas sobre precios de transferencia constituían un método importante para evitar la erosión de la base gravable del impuesto sobre la renta, toda vez que a través de la manipulación de los precios que se pactaban entre empresas relacionadas, se podían ubicar utilidades en diferentes países a conveniencia de un grupo multinacional.

En ese sentido, se indicó que México, como país miembro de la OCDE y el resto de los países de dicha Organización, tenía el compromiso de aplicar las recomendaciones en materia de precios de transferencia y con ello, se lograrían incorporar reglas equivalentes a las que tenían otros países, tales como los Estados Unidos de América y otros integrantes de la citada Organización.

---

<sup>8</sup> Barrera Vázquez, Mario, *Algunas consideraciones legales sobre los precios de transferencia en México*, México, TEJFA, 2008, t. XXI, Colección de Estudios Jurídicos.

<sup>9</sup> Reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 2 de enero de 2002.

Así, en virtud de la reforma, se determinó que en el Artículo 215 de la Ley se agregara el siguiente párrafo:

Para la interpretación de lo dispuesto en este Capítulo, serán aplicables las Guías sobre Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales, aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico en 1995, o aquéllas que las sustituyan, en la medida en que las mismas sean congruentes con las disposiciones de esta Ley y de los tratados celebrados por México.

Posteriormente, el 23 de diciembre de 2005, se adicionó un párrafo al Artículo 216 de la Ley, en la que reguló la aplicación de los métodos de valoración previstos en el numeral 215, para quedar de la siguiente forma:

Los contribuyentes deberán aplicar en primer término el método previsto por la fracción I de este artículo, y sólo podrán utilizar los métodos señalados en las fracciones II, III, IV, V y VI del mismo, cuando el método previsto en la fracción I citada no sea el apropiado para determinar que las operaciones realizadas se encuentran a precios de mercado de acuerdo con las Guías de Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales a que se refiere el último párrafo del artículo 215 de esta Ley.

(Énfasis añadido).

En el año 2014, los párrafos transcritos siguen redactados en sus mismos términos siendo la diferencia que ahora están previstos en los Artículos 179, 180 respectivamente; además, el párrafo del Artículo 180, hace alusión al último párrafo del Artículo 179, para ser congruente con el nuevo articulado, quedando de la forma siguiente:

Los contribuyentes deberán aplicar en primer término el método previsto por la fracción I de este artículo, y sólo podrán utilizar los métodos señalados en las fracciones II, III, IV, V y VI del mismo, cuando el método previsto en la fracción I no sea el apropiado para determinar que las operaciones realizadas se encuentran a precios de mercado de acuerdo con las Guías de Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales a que se refiere el último párrafo *del artículo 179 de esta Ley*.

(Énfasis añadido).

Bajo esa disposición, hoy en día, nuestra legislación prevé como medio de interpretación de las disposiciones del Capítulo “De las Empresas Multinacionales”, a las “Guías sobre Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales, aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico en 1995, o aquellas que las sustituyan”, precisándose que serán aplicables

siempre que las mismas sean congruentes con las disposiciones de la misma Ley y de los tratados celebrados por México, desde luego dicha normatividad, no es exclusiva para las personas morales, pues en una interpretación armónica con los numerales 76, primer párrafo, fracciones IX, X, XII y 90 penúltimo párrafo de la Ley de Impuesto sobre Renta, las citadas Guías le son aplicables a las personas físicas, a fin de que se ajusten los beneficios que obtienen, tomando como referencia las condiciones que hubiesen concurrido entre empresas o personas independientes en operaciones comparables.

#### **IV. OBJETO, NATURALEZA Y CARÁCTER JURÍDICO**

Las “Guías” se enfocan principalmente al estudio de la aplicación del Principio de Precio Justo de Mercado, en adelante “PPJM”, como norma básica para la determinación del precio de transferencia entre empresas asociadas; es decir, intentan lograr un balance entre los intereses de las Administraciones Fiscales y de los contribuyentes, buscando encontrar soluciones para ambas partes en materia de precios de transferencia.

Igualmente, las “Guías” analizan los diversos métodos para evaluar si las condiciones de las relaciones comerciales y financieras hacia el interior de las empresas multinacionales satisfacen el referido principio, al tiempo que estudian su viabilidad práctica, ya que tales “Guías” otorgan cierta preferencia a los métodos basados en operaciones comparables, respecto de otros métodos, no obstante que en la Ley se prevén aquellos métodos basados en la utilidad, como el método de participación de utilidad.

Actualmente, ni en nuestra Constitución ni tampoco en la Ley de la materia, encontramos fundamento alguno que nos permita concluir que las “Guías” son normas de carácter formal emanadas del Congreso de la Unión, ni tampoco que hayan emanado de un decreto promulgado por el Presidente de la República, en ejercicio de la facultad prevista en el Artículo 89, fracción I constitucional; es decir, que no son normas de Derecho positivo vinculantes para los contribuyentes; sin embargo, al estar previstas en la misma Ley como un medio interpretativo de las disposiciones legales, tales “Guías” adquieren cierta fuerza obligatoria para aquellos contribuyentes obligados a determinar sus ingresos y deducciones autorizadas, que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero.

Por otro lado, las Guías de Precios de Transferencia fueron creadas por la propia OCDE; por tanto, tampoco podemos considerar que se trata de normas internacionales regulatorias de las transacciones de operaciones comerciales entre partes relacionadas de México con otros países y eso nos conlleva a concluir que no tiene el carácter de un convenio o tratado internacional, respecto del cual los contribuyentes estén obligados a observar.

No obstante lo anterior, el Estado mexicano, al ser miembro de la OCDE, está conminado observar y a verificar la aplicación de las "Guías"; para determinar si los ingresos generados por los contribuyentes o las deducciones que pretendan acreditar, efectivamente, cumplen con el principio *Arm's Length*; en efecto, la obligación de que el Estado mexicano considere a las "Guías" en su legislación interna es real, pues como se mencionó en líneas pasadas, la Ley del Impuesto sobre la Renta hace una remisión a las Guías de Precios de Transferencia.

Sobre tales disposiciones, en principio podemos decir que la propia Ley del Impuesto sobre la Renta señala que las Guías de Precios de Transferencia son un *medio interpretativo* respecto de todas las disposiciones del Capítulo II "De las Empresas Multinacionales"; Título VI; es decir, queda claro que tales "Guías" solamente servirán a los contribuyentes para interpretar y entender las disposiciones fiscales que conforman dicho Capítulo (Artículos 179 a 184 en relación con los diversos 76, primer párrafo, fracciones IX, X y XII y 90, penúltimo párrafo).

También, se advierte que la Ley establece que las "Guías" deben ser congruentes con las propias normas de la Ley del Impuesto sobre la Renta y tratados internacionales celebrados por México; esto nos permite considerar, a *contrario sensu*, que si las Guías de Precios de Transferencia no son congruentes con nuestras disposiciones o los tratados internacionales; entonces, no deberán ser observadas en la aplicación de los métodos para determinar los precios de transferencia entre las partes relacionadas.

Entonces, parecería en principio, que la aplicación de las Guías de Precios de Transferencia está condicionada al requisito de congruencia con la ley nacional o el tratado internacional, pues en caso contrario, no deben aplicadas por los contribuyentes.

Por lo que, podemos decir que no obstante que la Ley del Impuesto sobre la Renta hace referencia a las "Guías" y establece su aplicación, no en todos los casos tendrán que ser aplicadas; es decir, la ley le imprime a las Guías de Precios de Transferencia el carácter de ley suave, *soft law*.

Según un criterio de 2009 de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el término inglés *soft law* es utilizado para aquellos instrumentos cuasi-legales que, o bien no tienen fuerza vinculante o la que lleguen a tener es de algún modo más *débil* que la legislación tradicional<sup>10</sup>.

Así, en el contexto del Derecho Internacional, el término *ley suave* generalmente se refiere a acuerdos entre Estados que no llegan a calificar como Derecho Internacional en sentido estricto, entre los que se cuentan las "directivas", "comunicaciones" y "reco-

<sup>10</sup> Tesis P. XXXVI/2009, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXX, julio de 2009, p. 91.

mendaciones”, entre otras, que son elaboradas por algunas organizaciones internacionales con el objeto de establecer o codificar parámetros uniformes a nivel internacional.

Sin embargo, en nuestra opinión, considerar que en la disposición fiscal mexicana, las Guías de Precios de Transferencia tienen el carácter de Derecho suave, parece desvanecerse cuando analizamos otra disposición normativa referente de las “Guías”, con la cual pensamos que no se trata de Derecho suave sino por el contrario, de Derecho duro o *hard law*; término también utilizado mundialmente.

Sin embargo, al analizar el texto del Artículo 180, en su antepenúltimo párrafo, señala que los contribuyentes, primeramente, deberán utilizar el método de precio comparable no controlado previsto en la fracción I, del mencionado dispositivo y solo podrán utilizar los otros métodos cuando el utilizado, fracción I, no sea el apropiado para determinar que las operaciones se encuentran a precios de mercado *de acuerdo* a las aludidas Guías de Precios de Transferencia. Por lo tanto, es el caso de que el contribuyente, utilizando el método de precio comparable no controlado, obtenga precios comparables que no estén conforme a las Guías de Precios de Transferencia.

Entonces, en este caso, consideramos que las aludidas “Guías”, sí tienen un carácter obligatorio de aplicación que influye en la conducta del contribuyente, pues repercute en la utilización de los demás métodos de determinación de precios de transferencia previstos en las fracciones II a VI, ya que en la medida de que el primer método señalado en el Artículo 179 no sea apropiado de determinar que las operaciones realizadas se encuentran a valor de mercado, de acuerdo a las Guías de Precios de Transferencia; entonces, el contribuyente deberá utilizar los demás métodos.

Prueba de ello, son las facultades legales que tienen las autoridades fiscales en el segundo párrafo del Artículo 179 de la ley de la materia, en el sentido de que en caso de que los contribuyentes no determinen sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas, considerando los precios y montos de las contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables; entonces, la autoridad fiscal podrá determinar tales ingresos acumulables y deducciones, en los términos indicados.

Así, también podemos sumar cuál es la información que debe contener la contabilidad de los contribuyentes, que a su vez, debe proporcionarse al Servicio de Administración Tributaria, entre otra, indicar los datos de las operaciones con partes relacionadas, debiendo especificarse las transacciones de ingresos y deducciones que tengan efecto en el impuesto sobre la renta, así también, manifestar ante la autoridad, haber cumplido con las obligaciones fiscales en materia de precios de transferencia para los efectos de los respectivos impuestos.

Es decir, conforme a las anteriores disposiciones legales, por un lado, el contribuyente está obligado a cumplir con todas las obligaciones en materia de precios de transferencia mientras que, por el otro, en caso contrario, la autoridad puede ejercer sus facultades de comprobación con el fin de determinar el cumplimiento de tales disposiciones y por consecuencia, de las respectivas sanciones.

La duda inicial en el sentido de que, ¿las Guías de Precios de Transferencia son o no vinculatorias de efecto fiscales para México?, conforme a nuestra última puntualización queda resuelta, ya que sí tienen un efecto normativo obligatorio, en consecuencia, sí son vinculantes de los contribuyentes, pues queda claro que al contribuyente solo se le permite utilizar los demás métodos de determinación de precios de transferencia, en la medida de que el de precio comparable no regulado no haya sido idóneo, de acuerdo a las referidas “Guías” de la OCDE.

Lo anterior, independientemente que tales “Guías” no sean leyes formalmente legislativas ni reglamentarias, pues están previstas en la Ley del Impuesto sobre la Renta, pero, sobre todo, se condiciona al contribuyente a que pueda utilizar los otros métodos de cierta determinación de precios de transferencia, siempre y cuando utilizando el primero de tales métodos, sus valores no sean distintos a los previstos en las aludidas “Guías”.

Ahora bien, es importante señalar que la Suprema Corte de Justicia de la Nación, interpretó que la inclusión de las citadas “Guías” en la Ley del Impuesto sobre la Renta no transgrede el principio de jerarquía normativa contenido en el Artículo 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en virtud de que no se contrapone ni va más allá de lo establecido en la “Guías” mencionadas, porque solo prevé una prelación en la forma en que los contribuyentes que tributen conforme al Título II del ordenamiento legal indicado y celebren operaciones entre partes relacionadas residentes en el extranjero, están obligados a determinar sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas, considerando los precios y montos de las contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, aplicando para ello cualquiera de los métodos que prevé dicho precepto legal, a saber: a) Precio comparable no controlado; b) Precio de reventa; c) Precio de costo adicionado; d) Precio de partición de utilidades; e) Precio residual de partición de utilidades; o, f) Precio de márgenes transaccionales de utilidad de operación.

En este sentido, el más Alto Tribunal del país consideró que dichas “Guías” únicamente son una referencia para los contribuyentes y las autoridades, a fin de determinar los ingresos acumulables y deducciones autorizadas, considerando los precios y montos de las contraprestaciones que hubiesen utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, aplicando para ello cualquiera de los métodos que prevé la propia Ley del Impuesto sobre la Renta, en el entendido de que deben utilizar, en primer

término, el método de precio comparable no controlado y, solo cuando éste no sea el apropiado para determinar que las operaciones realizadas se encuentran a precios de mercado, los contribuyentes pueden utilizar cualquier otro método<sup>11</sup>.

Sin embargo, hemos visto que las "Guías" no representan solamente un medio de interpretación de las disposiciones fiscales en materia de precios de transferencia, sino que, además, condicionan la aplicación por parte de los contribuyentes, de los métodos previstos en las fracciones II a VI del numeral 180.

Por ello, consideramos que las "Guías" tienen fuerza vinculante y efecto normativo obligatorio, pues cabe recordar que éstas constituyen un instrumento para aplicar adecuadamente y de manera uniforme las disposiciones de los convenios tributarios que celebren los países de esa organización, en tratándose de precios de transferencia, lo que impide a las autoridades fiscales de cada país interpreten los tratados con base en apreciaciones propias y quizá empleando métodos diferentes, ya que la existencia de las "Guías" les obliga a ajustar su actuación a los lineamientos en ellas previstos, desde luego, siempre y cuando sean congruentes con el contenido de la propia Ley interna como en el caso de México en la Ley del Impuesto sobre la Renta y los tratados celebrados con otros países, pues cabe recordar que cuando los precios de transferencia no responden a las fuerzas del mercado y al principio de plena competencia, podría darse una distorsión en las deudas tributarias de las empresas asociadas y en la recaudación tributaria de los países receptores de la inversión; por lo que el Estado mexicano, al ser miembro de la OCDE acordó que, para efectos fiscales, los beneficios de empresas asociadas pueden ajustarse en la medida necesaria para corregir tales distorsiones y asegurar que se cumpla con el principio de plena competencia y con ello la fuerza vinculante y obligatoriedad de cumplir por parte del contribuyente lo establecido en las "Guías" de las que hablamos.

No obstante lo anterior, consideramos que si la autoridad determina una obligación fiscal con base a sus facultades, en el sentido de que el contribuyente utilizó en sus operaciones, precios que no son de mercado por no ajustarse al contenido de las "Guías"; desde luego, dicha resolución contravendría el principio de legalidad tributaria previsto en los Artículos 16 y 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, toda vez que la remisión que se hace en la Ley a las citadas "Guías"; si bien en principio lo realiza en función para la interpretación del referido Capítulo, lo cierto es que, como se ha expuesto, la Ley del Impuesto Sobre la Renta sí obliga a que dichas operaciones se encuentren a precios de mercado de acuerdo a las "Guías"; por ello, este elemento repercute directamente en la base del tributo.

---

<sup>11</sup> Tesis 1a. CXXIX/2010, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXXII, diciembre de 2010, p. 171.

Por ende, al remitir la Ley del Impuesto sobre la Renta a las “Guías”, no se está únicamente en presencia de una *ley suave* sino una auténtica *hard law* y con ello se genera un estado de incertidumbre respecto del monto de la base del impuesto, pues como vimos, las “Guías” no son ley en sentido formal y material, es decir, de las emanadas por el Congreso de la Unión, en razón de su facultad prevista en el Artículo 72 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, tampoco es un tratado celebrado por el Presidente de la República, con aprobación del Senado a que hace referencia el Artículo 133 de la Constitución Federal, ni de aquellos ordenamientos que crea el Ejecutivo Federal con base a su facultad prevista en el Artículo 89 fracción I, de nuestro máximo ordenamiento legal, y con ello se vulnera el principio aludido que exige que sea el legislador, y no las autoridades, quienes establezcan los elementos constitutivos de las contribuciones, con un grado de claridad y concreción razonable, a fin de que los destinatarios de la norma tengan certeza sobre la forma en que deben atender sus obligaciones tributarias; luego, ese principio general de legalidad constituye una exigencia conforme a la cual ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previamente previstos y autorizados por una disposición legal.

## V. CONCLUSIÓN

Con base en las consideraciones precisadas, concluimos lo siguiente:

Al ser el Estado mexicano miembro activo de la OCDE, está obligado a considerar las Guías de Precios de Transferencia.

Derivado de lo anterior, al ser el principio *Arms's Length* un parámetro internacional para la valuación fiscal de las transacciones internacionales entre las empresas asociadas, México debe considerar entre sus normas legales, las Guías de Precios de Transferencia, pues solo así podrá tenerse certeza de que las bases fiscales de los contribuyentes son las reales sobre las que deben tributar.

Desde la perspectiva de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, las Guías de Precios de Transferencia, son Derecho suave y se trata de un método de interpretación orientador que puede servir a los contribuyentes como a las autoridades fiscales.

Sin embargo, para nosotros, las Guías de Precios de Transferencia, no son Derecho positivo mexicano ni internacional, sino un conjunto de reglas de conducción, las cuales se encuentran en un nivel no obligatorio; es decir, no son coercibles ni sancionables, pero de acuerdo a las disposiciones de la Ley, tienen conferido un alcance legal, ya que están direccionadas a influir en la conducta de los contribuyentes y autoridades fiscales, en materia de precios de transferencia.

Si bien, la autoridad fiscal está facultada para determinar los ingresos y rechazar deducciones en materia de precios de transferencia, cuando los precios no sean a valor de mercado, consideramos que su determinación no debe basarse en el hecho de que el método utilizado no es el apropiado para determinar que las operaciones se encuentran a precio de mercado, bajo la motivación de que no están conforme a las Guías de Precios de Transferencia, porque ello implica que la autoridad se está basando en una disposición no legal, y por tanto, se estaría violando el principio de legalidad previsto en los Artículos 16 y 31, fracción IV de la Constitución Federal.

Las Guías de Precios de Transferencia son un método de interpretación de las disposiciones fiscales aplicables a los precios de transferencia; por tanto, concluimos que no puede considerarse a las "Guías" como normas vinculatorias y, en esa medida, la autoridad no puede sancionar su inobservancia.

## VI. FUENTES DE INFORMACIÓN

### 1. Bibliografía

- BARRERA VÁZQUEZ, Mario, *Algunas Consideraciones legales sobre los precios de transferencia en México*, México, TEJFA, 2008, Colección de Estudios Jurídicos.
- BETTINGER BARRIOS, Herbert, *Precios de transferencia. Sus efectos fiscales*, México, ISEF, 1997.
- CALATAYUD VÁZQUEZ, Adolfo Enrique, y LORENZO SALAZAR, Fernando, "Nuevas Guías de Precios de Transferencia emitidas por la OCDE", *Puntos Finos*, México, septiembre de 2010, [www.dofiscal.net/pdf/doctrina/D\\_DPF\\_RV\\_2010\\_182-A14.pdf](http://www.dofiscal.net/pdf/doctrina/D_DPF_RV_2010_182-A14.pdf).
- CASTILLO CALZADA, Karla, *Precios de Transferencia. Objetivo General*, México, Dofiscal, 2012.
- CENTRO DE POLÍTICA Y ADMINISTRACIÓN FISCALES, *OCDE Legislación en materia de precios de transferencia. Propuesta de enfoque*, junio de 2011, [www.oecd.org/tax/transfer-pricing/48275782.pdf](http://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/48275782.pdf).
- GÓMEZ COTERO, José de Jesús, *Precios de transferencia. Una visión jurídica*, México, Dofiscal, 1999.
- HERNÁNDEZ SANTOYO, Juan Carlos, y VÁZQUEZ SÁNCHEZ, Christian Bernabé, *Precios de transferencia. Aplicación práctica total*, 3ª. ed., México, Dofiscal, 2010.
- HERNÁNDEZ VÁZQUEZ, Olga, y JUSTO ALONSO, Ángela, *Precios de transferencia*, Madrid, Agencia Estatal de Administración Tributaria, 2010, [www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/revistas/cuadernos](http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/revistas/cuadernos).
- LÓPEZ PADILLA, Agustín, *Exposición práctica y comentarios a las Leyes del Impuesto sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única*, 5a. ed., México, Dofiscal, 2012.
- PÉREZ SAN VICENTE, Óscar Campero, *Precios de transferencia. Marco teórico, jurídico y práctico*, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Colección Fiscal.
- SICILIA BARBA, Raúl Ángel, y PALACIOS LOJERO, Guillermo Alfredo, "Precios de transferencia en reestructuras de negocios. Algunos comentarios al Capítulo IX de las Guías de Precios de Transferencia de la OCDE", *Puntos Finos*, México, marzo de 2012, [www.dofiscal.net/pdf/doctrina/D\\_DPF\\_RV\\_2012\\_200-A11.pdf](http://www.dofiscal.net/pdf/doctrina/D_DPF_RV_2012_200-A11.pdf).
- TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA, *75 Aniversario de la Promulgación de la Ley de Justicia Fiscal*, México, TEJFA, 2011, t. II, Derecho Internacional Tributario.
- TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN, *VII Reunión Nacional de Magistrados*, México, TFF, 1998.

## 2. Legislación

*Ley de Impuesto sobre la Renta, vigente en los años 2002, 2005 y 2016.*

*Código Fiscal de la Federación.*

## 3. Tesis Jurisprudenciales

Tesis P. XXXVI/2009, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXX, julio de 2009, p. 91.

Tesis 1a. CXXIX/2010, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXXII, diciembre de 2010, p. 171.

## 4. Otros

*Modelo de Convenio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos.*  
Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, "Directrices aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y Administraciones Tributarias", *OCDE 2001*, Versión español.

## EL ENTORNO JURÍDICO DEL IMPUESTO PREDIAL EN MÉXICO

Hortencia RODRÍGUEZ SÁNCHEZ<sup>1</sup>

### SUMARIO

I. *Introducción*. II. *Antecedentes*. III. *El Municipio*. IV. *Impuesto sobre adquisición de inmuebles*. V. *El impuesto predial*. VI. *El catastro*. VII. *La plusvalía*. VIII. *Conclusión*. IX. *Fuentes de información*.

### RESUMEN

El impuesto predial es uno de los más comunes para las personas físicas y morales, por lo que su descripción podrá generar el conocimiento y, de la misma forma, conocer sus efectos fiscales; máxime que el impuesto predial es el que genera la mayor recaudación para la Hacienda Estatal.

### PALABRAS CLAVE

Impuesto. Gobierno. Contribución. Predial. Inmueble. Catastro. Estado. Municipio. Leyes.

### ABSTRACT

The property tax is one of the most common for individuals and corporations, so its description can generate knowledge and in the same way, know its tax effects; especially that the property tax is the one that generates the highest collection for the State Treasury.

### KEY WORDS

Tax. Government. Contribution. Predial. Property. Cadaster. State. Municipality. Laws.

### I. INTRODUCCIÓN

El origen de las contribuciones se presenta en el momento en que el hombre decide vivir en sociedad, y a partir de ese momento, se da también el origen de las comunidades que posteriormente formaran el Estado; el cual tiene la necesidad de ser conducido por un gobierno, y éste a su vez para satisfacer las necesidades de la comunidad; por lo que, le es necesario desde ese momento el establecimiento de las contribuciones.

En México, en el Artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se establece la obligación de contribuir al gasto público en los tres niveles de gobierno; por razones inmediatas de recaudación y, en forma idónea, el legislador decidió que sea a favor de los Gobiernos municipales y estatales, la potestad de gravar con impuestos la propiedad inmobiliaria, en todo aquello que corresponda y pertenezca a lo que conforma o integra un bien inmueble.

La fuente de ingresos más importante para el Municipio es el impuesto predial, y éste es uno de los impuestos municipales que tiene una carga fiscal, cuya determinación es prácticamente natural, debido al arraigo de los poseedores o propietarios de inmuebles.

---

<sup>1</sup> Académica de la Universidad Nacional Autónoma de México.

De esta forma, se presenta el reconocimiento constitucional de la autonomía del Municipio para recaudar el impuesto predial y se describen sus elementos esenciales; prevaleciendo la importancia de lo que representa este impuesto para el gobierno; así como, el impuesto sobre adquisición de inmuebles, que se vincula con el impuesto predial y la plusvalía.

El impuesto predial es uno de los más comunes para las personas físicas y morales, por lo que su descripción podrá generar el conocimiento y de la misma forma, conocer sus efectos fiscales; máxime que el impuesto predial es el que genera la mayor recaudación para la Hacienda Estatal.

## **II. ANTECEDENTES**

Se ha dicho que, la República Mexicana está conformada por 31 estados y un Distrito, ahora llamado Ciudad de México; con la condición de ser libres y soberanos en lo que respecta a su régimen interior, pero integrados en una Federación de acuerdo con los principios de la Constitución Federal mexicana que delimita los ámbitos de la jurisdicción entre la Federación y los Estados específicamente, al señalar que las facultades que no están expresamente concebidas por la Constitución Federal a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados<sup>2</sup>.

A su vez, los Estados están constituidos por Municipios considerados como la base del sistema político del país; los cuales tienen potestad para participar en asuntos relativos a la cuestión ambiental y al establecimiento de normas jurídicas de carácter general y abstracto en materia tributaria.

Si bien, en la organización del Estado mexicano, los sujetos activos a considerar son la Federación, las entidades locales (incluyendo la Ciudad de México) y los Municipios; los que tienen el derecho de exigir el pago de tributos; pero ese derecho no lo tienen todos ellos en la misma amplitud; toda vez que, la Federación y las entidades locales, establecen los impuestos que consideran necesarios para cubrir sus presupuestos; en cambio, el Municipio, no puede fijar por sí los impuestos municipales, sino que son fijados por las Legislaturas de los Estados, y el Municipio solo tiene la facultad de recaudarlos.

Es decir, los tres sujetos tienen la capacidad para cobrar impuestos, en este caso la Federación y los Estados tienen capacidad legislativa para establecer los que estimen necesarios para cubrir los gastos públicos; en cambio, los Municipios dependen de las Legislaturas locales que son las instancias facultadas para establecer los impuestos; y

---

<sup>2</sup> Véase el Artículo 124 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, vigente en 2019.

éstos pertenecen exclusivamente a la Federación, la Hacienda Pública<sup>3</sup> y la Hacienda municipal<sup>4</sup>.

Además, los Municipios no disponen de autoridad para establecer sus contribuciones, la propia Constitución Federal Mexicana no los dota de una potestad tributaria, y por ello, carecen de autonomía política y financiera, razón por la cual hablar del Municipio Libre, resulta irrelevante.

En México, existen en esencia tres impuestos que se relacionan con la adquisición, uso, venta de vivienda y terrenos; en un primer momento al adquirir cualquier tipo de vivienda, y de formalizar la compraventa en escritura pública se genera el impuesto sobre adquisición de inmuebles y dependiendo del Estado en el que se encuentre la casa, departamento o terreno, este impuesto va del 2% al 4.5% sobre el valor de la operación reflejada precisamente en la escritura pública.

### 1. *Antecedentes constitucionales*

Se ha dicho que, la Monarquía española estableció el sistema de intendencias y propuso uniformar los territorios y terminar con la multiplicidad de regímenes y prerrogativas de los reinos y provincias que formaban España. En la Península, las intendencias se establecieron por primera vez en 1718; y tuvo cambios en 1721, para estar nuevamente en vigor a partir de 1749.

En la Nueva España, por cédula real en 1767, se ordenó elaborar una relación de las alcaldías mayores que debería comprender cada intendencia y para fines de 1770, se contaba con un informe que contenía los términos en que convendría definir cada una.

En 1786, en la Nueva España había 116 jurisdicciones civiles, las cuales formaron parte de la estructura territorial organizada en partidos o subdelegaciones<sup>5</sup>, sin incluir la Nueva Galicia y Yucatán<sup>6</sup>.

---

<sup>3</sup> Se denomina Hacienda Pública al conjunto de ingresos, propiedades y gastos de los entes públicos y constituye un factor de gran importancia en la renta nacional y su distribución, esto es, los órganos de la administración de un Estado encargados de hacer llegar los recursos económicos a las arcas del mismo, así como a los instrumentos con los que dicho Estado gestiona y recauda los tributos. *Diccionario Jurídico mexicano*, México, IJ-UNAM- Porrúa, 1983, t. IV, E-H, p. 319.

<sup>4</sup> Se entiende, como el conjunto de bienes activos y pasivos del Estado con su debida administración, y es la encargada de velar por los intereses y bienes de cada Estado o Municipio, a través de la planificación, dirección y control de las actividades conexas e inherentes a la misma. *Idem*.

<sup>5</sup> Se llama partido al distrito o territorio, que está comprendido de alguna jurisdicción o administración de una ciudad principal, que se llaman cabeceras, *Diccionario de autoridades 1726-1739*, Madrid, Real Academia Española, t. V, p. 1737.

<sup>6</sup> Real Ordenanza para el Establecimiento e Instrucción de Intendentes de Ejército y Provincia en el Reino de la Nueva España, del 4 de diciembre de 1786, pp. 1 y 2.

Asimismo, en la Ordenanza del 4 de diciembre de 1786 se procuró establecer con exactitud el territorio de las intendencias, lo que no ocurrió con sus componentes; en el Artículo 1o. y 12 solo se determinan que los lugares más importantes (como gobernaciones, corregimientos y alcaldías mayores) se llamarán partidos y formarán una unidad administrativa subordinada a la intendencia<sup>7</sup>.

Es importante decir, que a partir de la segunda mitad del siglo XVIII, la política de uniformar y racionalizar el gobierno y la administración territorial supuso homogeneizar las categorías territoriales; con la Constitución de Cádiz de 1812, elaborada por las Cortes reunidas en Cádiz, que representó cambios en la concepción del territorio y las formas de organizarlo; a la delimitación del territorio, se le llamó "las Españas" y se consideró que la América septentrional comprendía a la Nueva España con la Nueva Galicia y Península de Yucatán, las provincias internas de Oriente y provincias internas de Occidente<sup>8</sup>.

Las provincias y pueblos fueron consideradas como unidades territoriales y a los jefes políticos y los Ayuntamientos como responsables de su administración; por lo que, el territorio se organizó en dos ejes fundamentales: las provincias y las municipalidades, entidades territoriales y político-administrativas compuestas por poblaciones de dimensiones variadas; para contribuir a una recaudación fiscal y eficaz.

En los primeros años del México independiente, las provincias de México siguieron siendo la representación territorial y política (la Baja y la Alta California, Coahuila, Guanajuato, Jalisco, Michoacán, Nuevo León, Nueva Vizcaya, Oaxaca, Puebla, Querétaro, San Luis Potosí, Sinaloa, Sonora, Tamaulipas, Texas, Tlaxcala, Veracruz, Yucatán, Zacatecas, Chiapas y Guatemala tuvieron representación en el primer Congreso Constituyente de los años de 1822 a 1823.

En el Acta Constitutiva de 1824, que elaboró el segundo Congreso Constituyente, a las provincias se les reconoce como Estados y se abandona la denominación anterior<sup>9</sup>. Se incluían los territorios como categoría territorial, pero no se especificaba en qué consistía tal denominación, salvo diferenciarla de los Estados. En cuanto a los territorios, se señalaba que, para su administración interior, el Congreso General dictaría las leyes y decretos necesarios, y su representación en el Congreso General era menor a la de los Estados.

En el texto constitucional de 1824, una facultad del Congreso fue la de establecer la residencia de los Poderes de la Federación; con tal fin se adoptó otra invención territorial, al crear un Distrito Federal para albergar a dicho Poderes.

<sup>7</sup> *Ibidem*, pp. 2, 18 a 20; así como Gortari Rabiela, Hira De, "Nueva España y México: Intendencias, modelos constitucionales y categorías territoriales, 1786-1835", *Scripta Nova, Revista electrónica de Geografía y Ciencias Sociales*, Barcelona, Universidad de Barcelona, vol. X, núm. 218, 1 de agosto de 2006.

<sup>8</sup> Véase el Artículo 10 de la Constitución Política de la Monarquía española de 1812, p. 2.

<sup>9</sup> Véase el Artículo 7o. del Acta Constitutiva de la Federación Mexicana de 1824, t. I, p. 3.

Pactaba también el derecho y la obligación de que los Estados de la Federación dispusieran de su propia Constitución; una vez en vigor la general, los Congresos Constituyentes de las entidades procedieron a elaborarlas entre 1824 y 1827; la primera fue la de Jalisco y la última la de Coahuila-Tejas.

En cuanto a la organización del territorio, al revisar el conjunto de las diferentes Constituciones de los 19 Estados constituidos, uno de los criterios que se puede generalizar al conjunto, fue la necesidad de definirlo y organizarlo.

En las Siete Leyes de 1836 se desaparecía la figura de “Estados libres” por “Departamentos” al estilo francés, centralizando el poder nacional en la Ciudad de México; esta decisión creó una época de inestabilidad política, desatando conflictos entre el centro y los antiguos Estados del país.

Posteriormente, el primer jefe del ejército constitucionalista, Venustiano Carranza, encargado del Poder Ejecutivo Federal, fue quien reivindicó al Municipio; convirtiéndolo en base de la organización política y división del territorio nacional, poniéndolo a salvo de los Poderes Estatal y Federal al establecer la libertad municipal.

Asimismo, por Decreto del 26 de diciembre de 1914, se expidió en Veracruz en su Artículo Único, la reforma del precepto 109 de la Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos del 5 de febrero de 1857, al señalar:

Los Estados adoptarán para su régimen interior la forma de gobierno republicano representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política, el Municipio Libre, administrado por Ayuntamiento de elección popular directa y sin que haya autoridades intermedias entre estos y el Gobierno del Estado. El Ejecutivo Federal y los Gobernadores de los Estados tendrán el mando de la fuerza pública de los Municipios donde recibieren habitual o transitoriamente. Los Gobernadores no podrán ser reelectos ni durar en su encargo por un período mayor de seis años<sup>10</sup>.

Ahora bien, se presentan tres momentos históricos que han sido fundamentales en la evolución del Municipio mexicano, momentos que se reflejan en la reforma del impuesto predial en México, de los cuales se menciona lo siguiente.

## *2. Constitución Política vigente*

### *A. La reforma constitucional de 1917*

Con la promulgación de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 1917 se logró otorgar la legitimidad necesaria para la distribución justa de la tierra y con ella se formó el ejido en México.

---

<sup>10</sup> Véase el Decreto del 6 de abril de 1914.

El Municipio fue reconocido como nivel de gobierno en dicha Constitución Federal, en la que se le otorga autonomía, prohibiendo cualquier intervención en lo administrativo de autoridades ajenas al Ayuntamiento, estableciendo una relación directa entre éste y el Gobierno del Estado.

El Constituyente de 1917 se enfoca a organizar el sistema de Gobierno mexicano, reconoce dos órdenes jurídicos como el Federal y el Estatal; de éste, hace del Municipio la base de su organización política y administrativa; y corresponde a los Gobiernos de los Estados de la República el cobro del impuesto predial.

### *B. La reforma constitucional de 1983*

Antes de 1983, cada nivel de gobierno percibía diferentes tipos de contribuciones inmobiliarias, pero a través del Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 3 de febrero de 1983, se reforma el Artículo 115 de la Constitución Federal mexicana, en el que se reconoce la necesidad de fortalecer financieramente al Municipio, como premisa fundamental para consolidar su autonomía; se garantiza un espacio tributario exclusivo y se le otorgan las contribuciones inmobiliarias<sup>11</sup>.

Con la reforma se determina que la Hacienda Municipal se integrará, entre otros ingresos, por las contribuciones que los Congresos locales establezcan, sobre la propiedad inmobiliaria, su fraccionamiento, su división, consolidación, traslación y mejoras; así como las que tengan como base el cambio de valor de los inmuebles.

Como consecuencia de la reforma, los Gobiernos estatales derogaron de la legislación tributaria del Estado, el impuesto sobre adquisición de inmuebles y el impuesto predial, los cuales ahora son contemplados únicamente en las leyes de ingresos municipales.

### *C. La reforma constitucional de 1999*

En este sentido, con la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 23 de diciembre de 1999, se abrieron nuevas e importantes vetas para los Municipios y fue necesario adecuar las legislaciones locales, teniendo las facultades de proponer las cuotas y tarifas de contribuciones; tablas de valores unitarios de suelo y construcción; así como los valores unitarios de suelo, los cuales deberán ser equiparables a los de mercado.

Es decir, los Municipios propondrán a la Legislatura local las cuotas y las tarifas aplicables a sus impuestos, derechos y contribuciones de mejoras, las cuales incluirán en sus proyectos de ley de ingresos municipal; así también, las tablas de valores unitarios de suelo y construcción; con base en las cuales se les deberá pagar sus contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria<sup>12</sup>.

<sup>11</sup> Cfr. Diario Oficial de la Federación de 3 de febrero de 1983, p. 7.

<sup>12</sup> Cfr. Diario Oficial de la Federación de 23 de diciembre de 1999, p. 4.

Esta implicación inmediata permite a cada Municipio proponer una carga tributaria respecto de cada uno de sus impuestos, acorde con su condición económica propia.

Actualmente, en la Constitución Política Federal mexicana, se establece la obligación que tienen todos los mexicanos del territorio nacional que tengan predios dentro del mismo, a pagar los impuestos para contribuir con el gasto público, y las autoridades que están facultadas para llevar a cabo su cobro.

### III. EL MUNICIPIO

El primer Municipio que se fundó en México fue el de la Villa Rica de la Vera Cruz en 1519, por Hernán Cortés; después se fundaron los Municipios de Tepeaca, Puebla, Coyoacán y la Ciudad de México.

Cuando Cortés y sus hombres fueron vencidos en la batalla llamada de la Noche Triste se inició la conquista de la gran Tenochtitlan; y una vez consumada, el Municipio en la Nueva España se consolidó como la unidad básica de gobierno, tanto en las regiones indígenas como en las nuevas poblaciones de españoles, quienes hicieron del Municipio un baluarte y forma primigenia de organización política.

De esta forma, en 1521 Cortés instaló un Ayuntamiento en Coyoacán, a partir de entonces los españoles llevaron adelante la conquista de los demás pueblos de México.

Asimismo, las capitulaciones<sup>13</sup> otorgaban prerrogativas y regidurías perpetuas<sup>14</sup> para adelantados y fundadores de villas y ciudades principales; Cortés dictó las primeras ordenanzas que fueron base de la organización de las ciudades y Municipios.

La Ordenanza de 1524 y 1525 fueron conocidas como plan municipal que en concreto regulaban entre otras cuestiones; el servicio militar, la implantación de la

---

<sup>13</sup> Las capitulaciones eran convenios de carácter público celebrados entre la Corona española (o sus apoderados) con algún particular (el empresario), a través de los cuales se le concedía licencia o permiso a este último, para llevar a cabo una empresa determinada, o para establecer un servicio público, sujeto a ciertas condiciones impuestas por la primera.

Las partes contratantes en una capitulación eran la Corona y el empresario. La Corona estaba representada por el rey, único con prerrogativa para capitular. No obstante, cuando se trataba de descubrimientos o concesiones menores, el rey solía delegar esta facultad en otras autoridades: metropolitanas, como la Casa de Contratación de Sevilla; o criollas, como el virrey, la audiencia o los gobernadores. Ahora bien, como capitular era prerrogativa regia, ésta debía ser siempre ejercida en nombre de la Corona. Por eso, cuando se otorgaba por una autoridad delegada, estaba siempre sujeta a la aprobación o confirmación real. Ots y Capdequí, José María, *Historia del Derecho español en América y del Derecho indiano*, Madrid, Aguilar, 1969; Tau Anzoátegui, Víctor, y Martiré, Eduardo, *Manual de historia de las instituciones argentinas*, Buenos Aires, Ediciones Macchi, 1975; Zavala, Silvio A., *Las instituciones jurídicas en la conquista de América*, México, Porrúa, 1971.

<sup>14</sup> Mejía Pedroza, Nicolás, *Administración Pública en México. Balance y perspectivas del desarrollo municipal*, México, 2013, t. VIII, p. 21.

Encomienda<sup>15</sup>, planes agrícolas, reglas sobre el arraigo de pobladores, cristianización de los indios, implantación de penas, nombramiento de autoridades, formación de cabildos, recaudación de diversos tributos y contribuciones; entre otras.

Cada ciudad principal de la Nueva España formaba por lo general un Municipio, representado legalmente por su cabildo, que a su vez dependía del gobernador, corregidor o alcalde mayor según fuera el caso.

Respecto a la división del territorio, los españoles tomaron como antecedente ciertas entidades precortesianas, la llamada división antigua, a las que se agregaron las conquistas militares realizadas a través de las llamadas capitulaciones reales (contratos realizados por la Corona).

En definitiva, se hizo la división en provincias internas de oriente y occidente y de las 12 intendencias, las cuales se crearon en 1786 mediante la ley que las constituyó como organización territorial de la administración colonial. Durante casi todo el periodo colonial el Ayuntamiento estuvo subordinado al Estado español, a fines del siglo XVIII y principios del XIX, tomó parte activa en el proceso de emancipación política<sup>16</sup>.

El régimen económico y financiero que poseyeron los Municipios coloniales les permitió gozar de una suficiente libertad económica; el marco jurídico de la nueva organización política se inicia durante el movimiento de Independencia.

El Ayuntamiento de la Ciudad de México, a través del regidor Francisco Primo de Verdad y Ramos, sustentó la tesis de que el Ayuntamiento debía resumir la soberanía y convocar a la creación de una nación independiente<sup>17</sup>.

En este orden, la Constitución de Cádiz fue promulgada el 19 de marzo de 1812, en España; y el 30 de septiembre del mismo año, en la Nueva España; con este ordenamiento se estableció la organización de los Municipios, se consolidó la institución de estos como instancia básica de gobierno; así como una organización territorial y poblacional, dando fin a las regidurías perpetuas, y promoviendo ese tipo de representación donde no la hubiera.

---

<sup>15</sup> La Encomienda fue objeto de las críticas de misioneros y juristas, así como de sucesivas normas que reglamentaban y limitaban su existencia. Entró en decadencia a partir de las Leyes Nuevas de 1542, aunque subsistió por algún tiempo en algunas regiones de frontera. La Encomienda de indios procedía de una vieja institución medieval implantada por los órdenes militares en tiempos de la Reconquista. En América, esta institución debió adaptarse a una situación muy diferente y planteó problemas y controversias que no tuvo antes en España. Zavala, Silvio A., *La Encomienda indiana*, México, Porrúa, 1992, Biblioteca Porrúa Historia, núm. 53, p. 4.

<sup>16</sup> Véase el Artículo 10 de la Constitución Política de la Monarquía española de 1812, vigente en 1812, en España.

<sup>17</sup> M. Torner, Florentino, *Resumen integral de México a través de los siglos*, México, Compañía General de Ediciones, 1952, p. 33.

La Constitución de Apatzingán, elaborada por José María Morelos en 1814 en el Congreso de Anáhuac, toca muy poco el problema del Municipio al establecer que en los pueblos, villas y ciudades continuarán respectivamente los gobernadores y repúblicas, los Ayuntamientos y demás empleos, mientras no se adopte otro sistema; a reserva de las variaciones que oportunamente introduzca el Congreso, consultando el mayor bien y la felicidad de los ciudadanos<sup>18</sup>.

En este sentido, el 4 de octubre de 1824 se aprobó el Acta Constitutiva de la Federación Mexicana, estableciéndose que las partes de la Federación se constituían por los 19 Estados y 4 Territorios, más un Distrito Federal; no reconoció específicamente al Municipio, dejó en libertad a los Estados de la recién formada Federación para que en uso de sus facultades legislaran sobre la materia. Entonces el Municipio persistió gracias a que los recién creados Estados Federados tomaron como modelo la Constitución de Cádiz de 1812.

Para 1836 se promulgaron las Leyes Constitucionales, las cuales dieron las bases de funcionamiento del nuevo régimen centralista; en éstas se dividió el territorio de la República en Departamentos, y éstos en Distritos, a la vez organizados en Partidos<sup>19</sup>.

La desamortización promovida por la llamada Ley de Desamortización de Bienes del 25 de junio de 1856, fue útil para que circularan los bienes de "manos muertas" que estaban en manos de la Iglesia, afectó negativamente a los Municipios y a las comunidades indígenas, que se vieron alterados en su organización y obligados a vender bienes que formaban parte de su acervo.

En lo que se refiere al Municipio, el Artículo 8o. de dicho ordenamiento dispuso que los Ayuntamientos solo pudieran tener o administrar los bienes necesarios para el servicio u objeto de la institución<sup>20</sup>.

Con la Constitución Federal de la República Mexicana de 1857 se precisó la organización del país en forma de República representativa, democrática, federal y popular; sin embargo, en este ordenamiento, en el Artículo 31 fracción II, se establece por primera vez la obligación del mexicano de contribuir a los gastos del Municipio<sup>21</sup>; y el Artículo 36, fracción I indica la obligación de inscribirse en el padrón de la municipalidad; manifestando la propiedad que tiene; haciendo alusión a la elección popular de las autoridades municipales del Distrito Federal y Territorios, regulado por el Artículo 72, fracción VI de la norma de referencia.

---

<sup>18</sup> El Artículo 208 del Decreto Constitucional para la Libertad de la América Mexicana, sancionado en Apatzingán, 22 de octubre de 1814.

<sup>19</sup> Véase el Artículo 1o. y 14 de la Ley Sexta, vigente en 1836.

<sup>20</sup> El Artículo 8o. de la Ley de Desamortización de Bienes de Manos Muertas, vigente en 1856.

<sup>21</sup> El Artículo 31, fracción II de la Constitución Política de la República Mexicana de 1857.

Durante el periodo del Porfiriato (Interrumpido de 1880 a 1884) el Municipio fue la parte más insignificante de la estructura económica y política en el país; en este lapso se dan proyectos que sujetan la actividad de los Municipios.

Por otro lado, la reforma constitucional de 1896, promovida por José Yves Limantour, aunque eliminó las alcabalas para el bien del comercio y de la industria, hizo disminuir los ingresos que percibían los Ayuntamientos como resultado de las alcabalas o aduanas interiores, sin que hubiera ninguna compensación a cambio.

No obstante, se publicó la primera Ley General de Ingresos Municipales de México del 20 de enero de 1897, que en realidad no fue sino una compilación de las diversas leyes que organizaban la Hacienda Municipal que no consiguió sacarla de la miseria. Por el contrario, las crecientes dificultades financieras de los Ayuntamientos para atender los diversos ramos que tenían a su cargo se vieron incrementadas con la supresión de las alcabalas en 1896, con lo que dejaron de ingresar a las arcas municipales importantes cantidades, al tiempo que su dependencia de las subvenciones y préstamos del Gobierno Federal crecía<sup>22</sup>; incluyendo rentas propias, impuestos municipales, impuestos federales, subvenciones del Gobierno Federal, e ingresos extraordinarios.

Para 1903, bajo el régimen de Porfirio Díaz, se había obtenido de los legisladores las reformas constitucionales necesarias para limitar así las facultades de las corporaciones municipales con el argumento de que no habían sido capaces de promover en la capital, el progreso que en su conjunto vivía la República.

Previo a los hechos que llevaron al triunfo de la Revolución y al derrocamiento del Gobierno de Porfirio Díaz, los Ayuntamientos del Distrito Federal enfrentaban serias dificultades para cumplir eficazmente sus tareas de gobierno, principalmente por su falta de autonomía política, la escasez de fondos de sus arcas y la indefinición del marco legal que regulaba sus funciones. Los gobiernos surgidos de la Revolución, apoyados en la defensa de la libertad municipal, se enfrentaron a la necesidad de resolver estas dificultades.

Poco tiempo después, los constituyentes consagraron la figura del Municipio Libre en el Artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de febrero de 1917, como base de la organización política y administrativa de los Estados de la Federación, al señalar:

Los Estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base de su división territorial, y de su organización política y administrativa, el Municipio Libre, conforme a las bases siguientes:

---

<sup>22</sup> Cfr. Miranda Pacheco, Sergio, *Historia de la desaparición del Municipio en el Distrito Federal*, México, Unidad Obrera y Socialista, 1998, pp. 183-220.

I. Cada Municipio será administrado por un Ayuntamiento de elección popular directa, y no habrá ninguna autoridad intermedia entre éste y el Gobierno del Estado.

II. Los Municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de las contribuciones que señalen las Legislaturas de los Estados y que, en todo caso, serán las suficientes para atender a sus necesidades.

III. Los Municipios serán investidos de personalidad jurídica para todos los efectos legales.

El Ejecutivo Federal y los Gobernadores de los Estados tendrán al mando de la fuerza pública en los Municipios donde residieren habitual o transitoriamente. Los Gobernadores constitucionales no podrán ser...<sup>23</sup>

En la doctrina mexicana ha sido criticada esta fracción; el maestro Tena Ramírez señaló que el Municipio Libre ingresó a la Constitución con los defectos sustanciales; específicamente las fuentes impositivas que le corresponden y las formas de resolver los conflictos de éste con las autoridades estatales.

La redacción final del Artículo descrito no logró plasmar en normas adecuadas los propósitos económicos y políticos que habían presidido los debates, en virtud de que la Hacienda de los Municipios quedó sujeta en última instancia a la voluntad de las Legislaturas para resolver los conflictos que se presentasen entre los Municipios y los Gobiernos de los Estados y aún el Federal, ni mucho menos se hizo mención a los servicios que por naturaleza propia deben prestar los Ayuntamientos.

En el precepto se indicó que el Estado tomaría como base de su división política y administrativa el Municipio Libre; la forma de Gobierno municipal, sería el Ayuntamiento de elección popular directa; subrayándose particularmente que no habría ninguna autoridad intermedia entre éste y el Gobierno del Estado; así como, la autonomía económica del Municipio y la personalidad jurídica, para que el Municipio fuese investido de ella y pudiese actuar tanto en Derecho Público como en el Derecho Privado.

Así también, dentro del marco normativo también se presentan los Artículos 27, primer y tercer párrafo; 31, fracción IV; 73, fracción VI (estableció que los Ayuntamientos del distrito se eligieran mediante elección popular directa) y el 115, fracción IV, todos de la Constitución Federal mexicana.

Si bien, el Municipio surge por la necesidad de descentralizar la Administración Pública, de tal manera que ésta pueda ejercer sus atribuciones de una forma eficaz en beneficio de los habitantes. En mayo de 1928 la Cámara de Diputados aprobó la supre-

---

<sup>23</sup> El Artículo 115 del texto original de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos vigente en 1917, p. 158.

sión de los Municipios y dejó en manos del Ejecutivo Federal el Gobierno del Distrito Federal<sup>24</sup>.

El Municipio fue creado para manejar los intereses colectivos de la población, por lo que ésta debe participar en la administración, ya que el Municipio no es una especie de poder soberano dentro de un Estado, sino que es una institución descentralizada de los servicios públicos, a la que se le ha dado autonomía en el área administrativa.

No obstante, es posible decir que el Municipio llega a ser la organización político-administrativa que sirve de base a la división territorial y organización política de los Estados miembros de la Federación; integran la organización tripartita del Estado mexicano: Federación, Estados y Municipios.

Todavía, el Municipio tiene como objeto primordial la recaudación de las fuentes tributarias y no tributarias que sean de su competencia; entre otras, las funciones que desarrolla para su recaudación, se encuentran: el contar con un Registro de Contribuyentes, fiscalizar la actuación de los mismos, controlar el cumplimiento tributario y aplicar el procedimiento de ejecución para el cobro coactivo de las contribuciones.

Los Municipios (con un número aproximado de 2,464), para gobernarse en lo interno, han establecido su propia división territorial, por lo regular en las leyes orgánicas municipales; sin embargo, los elementos cuya presencia es necesaria en la institución municipal se describen de la siguiente manera:

### 1. *Territorio*

En las corporaciones comunales el territorio es un elemento físico-material, entendiéndose como la extensión o ámbito superficial donde los órganos de la institución ejercen su dominio; sin territorio no puede haber Municipio.

Dos funciones que posee el territorio municipal, a semejanza del territorio del Estado, son: a) La positiva, consiste en que dentro de su circunscripción el Municipio puede realizar todas sus funciones, atender las necesidades locales, aplicar sus ordenanzas y acuerdos; b) La negativa, radica en que solo el Municipio puede detentar y ejercer atribuciones en el interior de la jurisdicción territorial que pertenece a una entidad comunal determinada.

---

<sup>24</sup> El 18 de abril 1928, el Presidente Álvaro Obregón envió a la Cámara de Diputados, a través de sus diputados leales, la iniciativa de reforma constitucional para la supresión de los Ayuntamientos del Distrito Federal, en la que sostuvo los argumentos mencionados en su campaña y señaló que desde 1824 las funciones de los Ayuntamientos habían sido absorbidas por los poderes federales; que si bien, según la ley vigente en ese momento, de fecha 13 de abril de 1917, sobre organización del Distrito Federal, el Ayuntamiento era autónomo en teoría, en la práctica dependía el Ejecutivo Federal o del Gobierno del Distrito. Véase el Diario Oficial de la Federación del 20 de agosto de 1928, p. 7.

Hay que agregar, que el término cabecera municipal se emplea de manera normal para designar el lugar donde reside el Ayuntamiento, usualmente el núcleo urbano más poblado del Municipio; es igualmente popular el término manzana, el cual se conceptualiza como la superficie de terreno urbano delimitado por vía pública y en el que reside un jefe de manzana.

## 2. *La población*

Este elemento se unifica alrededor del concepto de lo vecinal; tiene el carácter de vecino, en sentido gramatical, el que habita con otros en el mismo pueblo, barrio o casa; al hablar de vecindad se presupone la contigüidad material de familias y edificios que forman una agrupación en mayor o menor medida identificable<sup>25</sup>.

Para ser vecino, las leyes orgánicas exigen el que una persona establezca su domicilio en el Municipio por un determinado tiempo; la mayor parte de las leyes orgánicas demanda el término de seis meses.

Asimismo, los asentamientos humanos ubicados en la demarcación municipal; con base esencialmente en la población, en su carácter urbano o rural, así como en la calidad de los servicios públicos; se establecen por las leyes orgánicas en orden descendente de importancia, es decir, ciudades, villas, pueblos, rancherías y caseríos. La legislación municipal del país, por regla general, exige un número mínimo de pobladores para crear un Municipio.

## 3. *El gobierno, la capacidad económica y el fin*

El Gobierno municipal para resolver todas aquellas cuestiones que le son propias, debe gozar de cierta autonomía, misma que el Estado debe reconocerle y asegurarle.

Según lo establecido en el Artículo 115, fracción I constitucional, la autoridad gubernamental en el Municipio encarna esencialmente el Ayuntamiento, que es la única forma de gobierno prevista en la norma constitucional.

En cuanto a la capacidad económica, consiste básicamente en que el Municipio posea un patrimonio y una Hacienda Pública propios.

Entre la Hacienda y el patrimonio municipales existe una relación de todo a parte; en el concepto de hacienda se comprenden los ingresos, los egresos, la deuda pública y se incluye el patrimonio municipal; el cual se refiere al conjunto de bienes, derechos e inversiones que son propiedad del Municipio.

En el fin se encuentra la justificación de la naturaleza pública y el elevado interés comunitario que dicha institución persigue; las actividades del Municipio tienen como fi-

---

<sup>25</sup> Quintana Roldán, Carlos F., *Derecho municipal*, 9ª. ed., México, Porrúa, 2009, p. 166.

alidad esencial procurar el bienestar general de los ciudadanos ubicados en su demarcación, mismas que se encauzan a través del órgano denominado Ayuntamiento, que para satisfacer dicho bienestar tiene a su cargo la prestación de diferentes servicios públicos, es decir, el fin consiste en el bien común de todos los habitantes de la municipalidad.

#### 4. *Los principios del Municipio*

Por lo que corresponde a los principios generales del Municipio, se establece lo siguiente:

##### *A. La autonomía*

El término autonomía, deriva de *autos*, que significa por sí mismo, y *nomos*, ley; por lo que, consiste en la facultad que una persona tiene de darse sus propias normas, sea un individuo, una comunidad o un órgano del Estado; cuando se utiliza este concepto en el Derecho Público, sirve para designar la potestad que dentro del Estado pueden gozar Municipios, regiones u otras entidades de él, para regir intereses peculiares de su vida interior, mediante órganos de gobierno propios.

La autonomía de las entidades federativas se encuentra establecida en la Constitución Federal mexicana, en virtud de que todas ellas hicieron posible el pacto federal; la autonomía se traduce en la posibilidad que tienen dichas entidades de expedir su Constitución local y participar en la voluntad federal.

A los Municipios del país se les considera autónomos porque encarnan un ámbito de gobierno propio, así como porque en ellos se sustenta la organización territorial y administrativa del país; aun cuando en la Constitución Federal mexicana vigente no se menciona el término autonomía de forma expresa, de su regulación constitucional, y específicamente del Artículo 115, pueden deducirse las principales implicaciones de dicho principio en el régimen político del país.

Este principio se presenta en varios aspectos:

- Autonomía de gobierno o política, que se ejerce a través de una corporación denominada Ayuntamiento;
- Autonomía jurídica, porque el Ayuntamiento posee personalidad jurídica propia, expide reglamentos y realiza otros actos jurídicos;
- Autonomía administrativa, en cuanto tiene una estructura propia que se compone de diversas dependencias y unidades administrativas encargadas de los servicios públicos; y
- Autonomía financiera, en virtud de que cuenta con su patrimonio y su hacienda de carácter público.

### B. *La democracia municipal*

Se propone la participación inmediata y constante de los gobernados en la gestión del ente comunal. En un principio el instrumento fundamental para ejercer la democracia municipal fueron las elecciones; ese instrumento sigue conservando todo su valor, pero la moderna teoría democrática sostiene también que no basta el solo hecho de que la ciudadanía elija a sus representantes, sino que es necesario que se involucre en las actividades mismas de gobierno y efectúe sobre ellas una supervisión cercana.

### C. *Eficiencia*

Consiste en procurar que los órganos de la municipalidad desarrollen sus funciones con el máximo rendimiento y perfección, lo que presupone que debe haber en los distintos titulares de ellos buena capacidad administrativa, técnica y política.

Si bien, eficacia y eficiencia, no significan lo mismo, la primera se refiere al logro efectivo de los programas de gobierno, y la última al hacer las cosas bien, aspecto cualitativo en términos de servicios, producción y gastos en bienestar social<sup>26</sup>.

## **IV. IMPUESTO SOBRE ADQUISICIÓN DE INMUEBLES**

En la doctrina del Derecho Fiscal mexicano no existe, quizá debido a su metodología y complejidad, un análisis histórico y sistemático del impuesto sobre adquisición de inmuebles, contribución local vigente en la Ciudad de México, cuya relevancia es incuestionable, tanto para el particular que acude ante el notario público a realizar la operación patrimonial como para las finanzas públicas en general.

Se percibe como el impuesto que pagarán todos los que compren un terreno, una casa o un departamento, y estará dentro de los gastos de la adquisición, aunque en ocasiones solo incrementa la compra<sup>27</sup>. El objeto de este impuesto es gravar la adquisición de bienes inmuebles; y el valor que es la base del impuesto, por ejemplo, lo señalado en el Artículo 127 del Código Fiscal del Distrito Federal<sup>28</sup>.

Este impuesto estatal será determinado por cada entidad federativa la cual establecerá la tasa en sus leyes fiscales de cada año; en términos generales la tasa que se paga por este concepto puede ser desde el 1% hasta más de 4.5%. A su vez, en algunos Estados puede tener una tasa fija<sup>29</sup>, sin importar cuál sea el valor del inmueble,

<sup>26</sup> Véase el *Diccionario de la lengua española*, 22<sup>a</sup>.ed., Madrid, Real Academia Española, 2014.

<sup>27</sup> El Artículo 112 del Código Fiscal del Distrito Federal, vigente en 2019.

<sup>28</sup> El Artículo 127 del Código Fiscal del Distrito Federal, vigente en 2019.

<sup>29</sup> La cuota se entiende como la cantidad en dinero que se percibe por unidad tributaria, de tal forma que se fija en cantidades absolutas. En caso de que la cantidad de dinero percibida sea como porcentaje por unidad entonces se está hablando de tasa. Y es fija, cuando se establece

mientras que en otros se trata de una tasa progresiva<sup>30</sup> que depende directamente del valor del inmueble.

Se mencionan algunos de estos elementos en las Constituciones locales, pero se regulan con mayor detalle en las leyes orgánicas municipales; precisamente, en algunas de estas leyes se prescriben los requisitos que las Legislaturas locales deben observar para crear los Municipios, como un cierto número de habitantes, elementos de gobierno y administración, recursos económicos, infraestructura y servicios.

Cabe decir que hay Estados como los de Aguascalientes, Baja California, Baja California Sur, Campeche, Coahuila, Colima, Chihuahua, Durango, Guerrero, Hidalgo, Michoacán, Morelos, Nayarit, Nuevo León, Oaxaca, Querétaro, Quintana Roo, Sinaloa, Sonora, Tabasco, Tamaulipas, Tlaxcala y Zacatecas; a los que se les aplica la tasa del 2% del impuesto sobre adquisición de inmuebles; mientras que para Chiapas y Veracruz es del 1%.

En las demás entidades locales varía; para la Ciudad de México de 3.163% a 4.565% progresiva; el Estado de México de 1.239% a 2.184% progresiva; Guanajuato con el 0.5%; Jalisco de 2.5% a 3%; Puebla del 1.8%; y Yucatán con el 0.02%.

Este impuesto sobre adquisición de inmuebles y los otros gravámenes locales surgen del Artículo 115 de la Constitución Federal, en el cual los Municipios percibirán las contribuciones incluyendo las tasas adicionales que establezcan los Estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora; así como, las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles.

Este impuesto es también conocido como traslado de dominio (su denominación varía según el Estado en el que se aplique); es aquel gravamen que paga el notario directamente a la entidad a la que pertenece el inmueble. Se trata de un impuesto local, y, en consecuencia, no debe pagarse ante el Servicio de Administración Tributaria sino ante la Secretaría de Finanzas.

Asimismo, el pago de este impuesto es responsabilidad del comprador, mismo que se realiza ante el notario público con el trámite de escrituración de la propiedad que

---

la cantidad exacta que se debe pagar por unidad tributaria. Arrijo Vizcaíno, Adolfo, *Derecho Fiscal*, 17ª. ed., Themis, México, 2003, p. 133.

<sup>30</sup> La tasa progresiva es el tipo de tasa más justo y equitativo, pues al tomar en cuenta la disparidad de recursos entre los contribuyentes, mantienen vigente el viejo principio tributario que aconseja que los ciudadanos deben contribuir a las cargas públicas en una proporción lo más cercana posible a sus respectivas capacidades económicas. La cual puede ser de dos tipos: directa e indirecta. En la primera la cuota es proporcional y sólo crece la porción gravable del objeto impuesto. En el segundo caso la proporción de la cuota aumenta a medida que aumenta el valor de la base. Esta a su vez puede ser de tres tipos: a) progresividad por clases, b) progresividad por grados y, c) progresividad por coeficientes. *Idem*.

está adquiriendo; es decir, quien recibe el pago es el notario público que esté llevando a cabo la escrituración del inmueble.

Al ser un impuesto local, las exenciones o excepciones para el pago del mismo, dependen del Estado en que se esté adquiriendo el bien inmueble<sup>31</sup>.

Aquí se puede considerar al impuesto predial y el de adquisición de inmuebles, principalmente, los cuales deberán de reunir los elementos suficientes para brindar certeza jurídica a los contribuyentes, tales como: sujeto, objeto, base, tasa, tarifa o cuota, periodo de pago, lugar y forma de pago, y exenciones.

De esta manera, el Artículo 115, fracción I del Código Fiscal de la Ciudad de México, señala que la adquisición de inmuebles, es todo acto por el que se trasmita la propiedad, incluye la donación, la que ocurra por causa de muerte y la aportación a toda clase de asociaciones o sociedades, incluyendo la permuta.

Los sujetos del impuesto son las personas físicas y las morales que adquieran inmuebles<sup>32</sup>.

No obstante, el Artículo 109 la Ley del Impuesto sobre la Renta contempla varias causas por las que este impuesto no se pagará, entre sus fracciones, están las referidas a los bienes inmuebles que cambian de propietario.

Así las cosas, la persona que se adjudique la propiedad de un inmueble por alguna herencia que se haya dejado, tampoco pagará ese impuesto, cuando el inmueble se lo regalen en vida de los propietarios, siempre y cuando se realice entre padres e hijos, hijos a padres o entre esposos casados por el régimen de separación de bienes.

La persona física o moral que desee vender un inmueble o propiedad en México, si tiene al corriente su impuesto predial y agua; y cuenta con sus escrituras, está en posibilidad de vender de manera expedita. Ahora bien, lo único que debe pagar el vendedor que tiene sus papeles en orden, es el impuesto sobre la renta por enajenación, derivado de la ganancia entre el precio en que compró y el precio en que vende, por lo que es recomendable que acuda con el notario público para que le indique a cuánto ascendería ese impuesto; este beneficio solo se puede obtener una vez cada tres años y solo sobre casas o departamentos habitacionales, y considerando una regla de tres a uno, es decir que si la casa mide 100 metros de construcción, podré exentar 300 metros de terreno, si el terreno mide más, por ejemplo 400 metros, aún con los recibos o estados de cuenta completos, deberá pagar el impuesto por los 100 metros excedentes.

---

<sup>31</sup> Véase el Artículo 114 del Código Fiscal del Distrito Federal, vigente en 2019.

<sup>32</sup> Véase el Artículo 126 del Código Fiscal de Distrito Federal, vigente en 2019.

## V. EL IMPUESTO PREDIAL

### 1. *Antecedentes*

Una vez concluida la Revolución Mexicana, durante el gobierno de Álvaro Obregón, se reabrió el tema del impuesto a la propiedad. Así, en 1922, el Presidente decretó la creación de un impuesto federal (del uno al millar), de la propiedad cuyo principal objetivo, se justificaba, no era recaudatorio sino que, buscaba la creación de un catastro federal, lo cual, en el contexto de la puesta en práctica del Artículo 27 de la Constitución Federal adquiere sentido.

Sin embargo, el impuesto del uno al millar fracasa y no es puesto en práctica; los Gobiernos estatales vieron en el Decreto de 1922 la añeja amenaza de perder la potestad sobre el impuesto a la propiedad, y una oposición de propietarios, fuerte y bien organizada, contribuyeron a que el uno al millar fuera desechado.

Desde entonces, fue el Gobierno Estatal quien se hizo cargo del impuesto predial; tuvieron que pasar 60 años para que la potestad sobre el predial se transfiriera a los Gobiernos municipales. Así, el Artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se reforma en diciembre de 1982, con el fin de impulsar la autonomía económica del Municipio, mejorar la relación fiscal entre las entidades y sus Municipios; dicha reforma buscaba avanzar el proceso de descentralización fiscal y apoyar el federalismo. Por lo que, a partir de 1983 la Constitución Federal Mexicana otorgó a los Municipios la responsabilidad de recaudar el impuesto predial.

Aunque, en lo referente a la autonomía financiera, la reforma de 1982 no logra su cometido, se otorga al Municipio la potestad del impuesto predial y en general todas las contribuciones que se desprenden de la propiedad inmobiliaria; éste no contaba con una infraestructura técnica y administrativa que le permitiera administrar el impuesto en su totalidad. De ahí que, en la mayoría de los casos se llevaran a cabo convenios, a través de los cuales los Estados seguían administrando dicho impuesto a cambio de, normalmente, el 30% de los ingresos recaudados.

De este modo, el Artículo 115 constitucional se reforma nuevamente en 1999. Esta reforma surgió de nueve iniciativas de diputados federales, que entre 1997 y 1999, estuvieron discutiendo el tema en el Congreso Federal. Con ella, se buscó dar más capacidad a los Municipios para que pudieran tomar el control del impuesto predial, recaudar más y, con ello, otorgar mayor autonomía financiera.

### 2. *Concepto*

En México, el impuesto predial se sustenta en la idea de que todos aquellos que son propietarios de un bien inmueble, deben aportar una cuota anual al Estado en forma de

tributo; es uno de los gravámenes más importantes y representativos en los Municipios; se le otorga el carácter de un gravamen local por su fácil administración y además es considerado como una fuente importante para la captación de recursos que financien el desarrollo urbano.

El impuesto predial se delimita como aquella contribución de carácter local que tiene injerencia sobre el derecho de propiedad, posesión y/o la tenencia de un bien inmueble, que grava tanto el terreno como lo que en él se edifique, a cargo de personas físicas o morales titulares de dichos derechos, independientemente del uso que éste tenga. Es decir, es el impuesto gravamen a la propiedad raíz y a todo tipo de construcción permanente que se encuentre sobre un predio<sup>33</sup>.

De tal forma que, el impuesto predial puede entenderse como la contribución que todos los propietarios de inmuebles realizan al Municipio en el que se encuentra el inmueble, con el objeto de aportar los recursos para la prestación de los servicios públicos del Municipio; y su pago es obligatorio; por lo que, no se podrá enajenar el inmueble que tenga saldos pendientes de pago.

Se ha dicho que los hechos gravables, son todos aquellos actos jurídicos por los cuales se da nacimiento a la obligación de cumplir con el pago del impuesto, en este caso del impuesto predial, en el que se encuentran obligados al pago de éste, todas aquellas personas físicas y morales propietarias o poseedoras de inmuebles.

El hecho generador de la contribución recae sobre la propiedad y posesión de dichos inmuebles, incluyendo las construcciones adheridas al suelo o terreno, ya sean de propiedad privada, ejidal y comunal.

Mientras que el hecho imponible se refleja como aquella conducta señalada por la ley, cuya ejecución genera la obligación de pagar un tributo (conjunto de circunstancias genéricas y abstractas contenidas en la ley).

La obligación fiscal se genera a partir de que el sujeto pasivo se acredita como propietario o poseedor de un inmueble, dentro del territorio mexicano, cuando no se conozca el propietario o el derecho de propiedad sea controvertible, por lo que es a partir de ese momento cuando nace la obligación de pagar el impuesto predial a favor de la localidad donde se asiente el inmueble.

Lo que quiere decir, que el impuesto predial es la prestación en dinero o en especie que deben pagar las personas físicas y morales a los fiscos municipales, por la propie-

<sup>33</sup> Montoya Retta, Rodolfo, *Impuestos locales. Impuesto predial*, México, UANL-Centro de Investigaciones Económicas, s/a., parte II, p. 30.

dad o posesión de los predios<sup>34</sup> urbanos y rústicos ubicados dentro de sus respectivas circunscripciones territoriales, de conformidad con la legislación fiscal que lo contiene<sup>35</sup>.

Esto es, un impuesto local eficaz debido a que la naturaleza misma de los bienes inmuebles hace que sea relativamente sencillo para los Gobiernos locales identificar a los contribuyentes y recaudar los impuestos; es menos atractivo para el Gobierno Federal porque sus ingresos suelen ser muy inferiores a los que se percibe por el impuesto sobre la renta, o bien, por impuesto al valor agregado.

El impuesto predial se impone mediante unas tablas preestablecidas con los rangos de valores; lo que quiere decir que existen montos ya definidos para ser adjudicados con arreglo al rango de valor catastral donde sea ubicada la propiedad luego de haber hecho el cálculo.

El rango se establece tomando en consideración el límite inferior y el límite superior de los precios inmobiliarios estratificados por zonas; lo que significa, que si en una zona determinada el rango estipulado oscila entre 1 y 100 pesos, y la propiedad valiera 50 pesos y la del vecino 40, ambas están dentro de los valores mínimos y máximos del rango, por lo que les corresponde el pago de una misma cuota establecida para dicho segmento del valor catastral; el cual se describe en el punto VI.

El valor del inmueble que se considerará para los efectos de la determinación del impuesto predial será el registrado en el padrón fiscal con el cual la autoridad emite la propuesta de declaración de valor catastral y pago del impuesto predial o boleta, en la cual se incluirá el subsidio correspondiente, por lo que podrá realizar el pago sin necesidad de presentar requisitos adicionales.

El impuesto predial se calcula tomando como base el valor catastral del inmueble, el cual se determina calculando los valores unitarios del suelo (valor del suelo de la región en la cual está ubicada la propiedad) y la construcción (valor de la construcción) y multiplicando éstos por la superficie de la edificación (rango).

Particularmente, en el año 2017 en el país hubo quejas de la población por el incremento en el pago del impuesto predial y lo más común es escuchar a personas decir que se debe a que el gobierno no tiene dinero debido a que México ya no vende petróleo al mismo precio de antes; la realidad es que técnicamente hablando, este impuesto se calcula tomando como base el valor catastral del inmueble y, a su vez, éste se determina al calcular los rangos de valores (tablas) que marcan el monto del impuesto predial de acuerdo con el rango de valor catastral en que se encuentra una vivienda.

---

<sup>34</sup> El predio es la porción de terreno, con o sin construcción, limitada por un perímetro, que constituya una sola propiedad, copropiedad, posesión o usufructo. *Cfr.* Artículo 170 de la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Guanajuato, vigente en 2019.

<sup>35</sup> Vega Vargas, Fernando Ramiro, *Impuesto predial. Análisis de su ilegalidad*, México, Tax Editores, 2005, p. 58.

### 3. Características

Por lo que corresponde a las características principales del impuesto predial, éstas se describen de la siguiente manera:

- Es un impuesto privativo del Municipio de acuerdo con el Artículo 115, fracción IV de la Constitución Federal mexicana, por lo que las Legislaturas locales están autorizadas para regular todos los elementos de esa contribución a favor del Municipio;
- Es un impuesto directo, ya que no se presenta la repercusión propia de los impuestos indirectos y no se traslada el monto del gravamen a terceras personas;
- Es un impuesto al capital o a la riqueza, formado por el valor de los inmuebles, que constituyen el hecho generador de la propiedad o posesión de los mismos;
- Es real y objetivo, porque al legislador no le interesan las condiciones económicas del sujeto pasivo, sino el objeto del gravamen y la obligación fiscal se garantiza con el inmueble respectivo, en caso de iniciarse su cobro forzoso;
- El pago del tributo es obligatorio, sus accesorios legales, de igual manera, forman parte de su naturaleza jurídica; y
- Tiene fines fiscales y extrafiscales, ya que se busca reunir fondos para costear el gasto público municipal; y trata de regularizar la tenencia de la tierra; así como, darle seguridad jurídica a los propietarios o poseedores de los inmuebles<sup>36</sup>.

<sup>36</sup> Tesis 1a./J. 107/2011, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXXIV, septiembre de 2011, p. 506, en el que se ha establecido:

FINES FISCALES Y EXTRAFISCALES. En la teoría constitucional de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha existido una constante en cuanto a la noción de que las contribuciones siempre tienen un fin fiscal –la recaudación– y que adicionalmente pueden tener otros de índole extrafiscal –que deben cumplir con los principios constitucionales aplicables, debiendo fundamentarse, entre otras, en las prescripciones del artículo 25 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos–. Sin embargo, esta Primera Sala estima necesario efectuar una precisión conceptual, a efecto de acotar los ámbitos en que puede contemplarse la vinculación de ambos tipos de fines, para lo cual es necesario distinguir los medios utilizados por el Estado para allegarse de recursos, sin que estas herramientas se confundan con el producto de dicha actividad recaudatoria y financiera, esto es, los recursos en sí. Lo anterior en atención a que mientras los medios tributarios utilizados por el Estado para obtener recursos –las contribuciones– deben tener un fin necesariamente fiscal –al cual, conforme a criterios jurisprudenciales, pueden adicionarse otros fines de índole extrafiscal–, los montos que generen las contribuciones y todos los demás ingresos del Estado apuntarán siempre hacia objetivos extrafiscales. Así, puede afirmarse que en materia de propósitos constitucionales, el ámbito fiscal corresponde exclusivamente a algunos de los medios utilizados por el Estado para allegarse de recursos –a los tributarios, en los cuales también pueden concurrir finalidades extrafiscales–, mientras que los ingresos que emanen de éstos –y de los demás que ingresan al erario, aun los financieros

Por lo que, el impuesto predial es dentro de los ingresos propios, la principal fuente de ingresos en algunos Estados; sin embargo, condiciones de diversa índole han ocasionado que el rendimiento recaudatorio de dicho impuesto sea realmente bajo, a pesar de su gran potencial fiscal; lo que redundará en una Hacienda local pobre, poco distributiva y reduce considerablemente la capacidad de los Gobiernos municipales de asumir con eficacia las múltiples responsabilidades de gasto público que han ido asumiendo en los últimos años.

La recaudación del impuesto predial en México ha representado, en promedio, el 0.2 % del Producto Interno Bruto (PIB) durante las últimas tres décadas; además, la Administración Tributaria competente en la materia, ha contribuido de manera importante a los escasos resultados recaudatorios, siendo algunos de sus principales motivos, la ausencia de mecanismos efectivos de control y seguimiento de obligaciones fiscales y el no llevar, hasta el final, el ejercicio de sus facultades recaudatorias y de cobranza que las leyes fiscales le confieren.

Se ha dicho que, el impuesto predial es el gravamen municipal más fácil de recaudar, ya que no es posible ocultar una propiedad y en él se implementa una política eficiente de recaudación y así dejar de depender de una buena manera de los ingresos de la Federación.

Pero, en qué radica el rezago en el cobro del impuesto predial; posiblemente, el factor que lo explica, sea la recaudación que tienen las zonas rurales debido al bajo valor de los predios rústicos, así como a la mayor incapacidad administrativa de las autoridades municipales en el medio rural para recaudar y a la historia de exención al ejido.

El haber pasado a los Municipios la facultad del cobro del impuesto predial en 1982; quizá no fue un beneficio para la recaudación del predial, pues el monto recaudado era mayor cuando lo cobraban los Estados que cuando lo comenzaron a cobrar los Municipios.

#### 4. Elementos esenciales

El impuesto en estudio se compone de los siguientes elementos.

a) Sujeto. A su vez se clasifica en:

- Activo. Es aquel a quien la ley faculta para administrar y percibir los tributos, en su beneficio o en beneficio de otros entes, en este caso es el Tesorero Municipal.

---

o no tributarios—, se encuentran indisolublemente destinados a fines delimitados en la política económica estatal, cuya naturaleza será siempre extrafiscal. Ello, tomando en cuenta que la recaudación en sí no constituye un fin, sino que es un medio para obtener ingresos encaminados a satisfacer las necesidades sociales, dentro del trazo establecido en el texto constitucional, tal como se desprende del artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal, que conmina a contribuir a los gastos públicos, y no a la acumulación de recursos fiscales.

El fisco municipal asume legalmente el lugar de acreedor de la prestación, y por ello debe controlar, exigir y administrar su importe.

- Pasivo. Es la persona física o moral a quien se le cobra el impuesto predial.

Quedan exentos del pago de este impuesto únicamente los bienes inmuebles del dominio público de la Federación, del Estado o Municipios, salvo que tales bienes sean utilizados por entidades paraestatales o particulares, bajo cualquier título para fines administrativos o propósitos distintos a los de su objeto. En cada una de las leyes locales se determinan aquellos inmuebles que no están sujetos al pago del impuesto predial.

Todavía, vender un inmueble genera obligaciones fiscales, entre las cuales está el pago del impuesto sobre la renta bajo el concepto de enajenación de bienes; por lo que, si se vende una casa habitación, se cobra dicho impuesto hasta en un 35% del ingreso obtenido; o bien, se aplica la exención que permite el artículo 93, fracción XIX de la Ley del Impuesto sobre la Renta; al prever que los ingresos obtenidos por las personas físicas, con motivo de la venta de su casa habitación estarán exentos del pago de esa contribución cuando se cumplan con los requisitos que establece dicho precepto al señalar:

- Su importe no exceda 700 mil unidades de inversión (3 millones 800 mil pesos aproximadamente);
- La operación se formalice ante notario público;
- Que en los últimos tres años inmediatos anteriores a la fecha de esa venta, el contribuyente no haya vendido otra casa habitación también exenta.

Para el caso de que no se pueda exentar del pago (por haberlo hecho anteriormente; por no estar dentro del monto estipulado o no ser casa habitación), para calcular el impuesto correspondiente, se puede basar en diversos conceptos deducibles, tales como:

- El costo de adquisición (el costo del inmueble); se puede acreditar con la escritura correspondiente, y a partir de entonces con un complemento de la factura del notario con dicha información, por ello es fundamental ese documento, de lo contrario no se puede deducir;
- Gastos notariales, los cuales se acreditan con la factura electrónica que expida el Notario;
- Comisiones, la cantidad que se paga a la inmobiliaria que vende la casa también es deducible; sin olvidar pedir la factura, en caso contrario, no se podrá deducir este concepto.

Ahora bien, con la exención no se paga el impuesto y con la deducción se pueden incluir gastos que se restan al ingreso para disminuir la ganancia y en consecuencia pagar un impuesto menor.

En las entidades federativas se exenta del pago del impuesto predial, de acuerdo a lo establecido en las diversas disposiciones que señalan:

- El Artículo 22 de la Ley de Hacienda del Municipio de Asientos, Aguascalientes;
- El Artículo 75 Bis A de la Ley de Hacienda Municipal del Estado de Baja California; Ahora bien, la particularidad del impuesto predial en el Estado de Baja California Sur, es que tanto la cobranza, recaudación, administración y fiscalización de dicho impuesto será responsabilidad de la municipalidad en el que se encuentre ubicado el predio.

De forma particular, el Artículo 35 de la Ley de Hacienda para el Municipio de la Paz.

- El Artículo 32 de la Ley de Hacienda de los Municipios del Estado de Campeche;
- El Artículo 26 y 133 del Código Fiscal de la Ciudad de México;
- El Artículo 37 del Código Financiero para los Municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza;

Por lo que corresponde al Estado de Coahuila, tanto la cobranza, recaudación, administración y fiscalización del impuesto predial será responsabilidad de la municipalidad en el que se encuentre ubicado el predio.

- De forma particular, el Artículo 19 de la Ley de Hacienda para el Municipio de Colima;
- Artículo 13 de la Ley de Hacienda de los Municipios del Estado de Chiapas;
- Artículo 150 del Código Municipal para el Estado de Chihuahua;
- Artículo 20 de la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Durango;
- Artículo 161 de la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Guanajuato;
- Artículo 11 de la Ley de Hacienda de los Municipios del Estado de Guerrero;
- Artículo 12 de la Ley de Hacienda de los Municipios del Estado de Hidalgo;
- Artículo 5o. de la Ley de Hacienda Municipal del Estado de México;

- Artículo 104 de la Ley de Hacienda Municipal del Estado de Jalisco;
- Por lo que corresponde al Estado de Morelos, tanto la cobranza, recaudación, administración y fiscalización del impuesto predial será responsabilidad de la municipalidad en el que se encuentre ubicado el predio; conforme a lo establecido por la Ley General de Hacienda Municipal del Estado de Morelos y la Ley de Ingresos de cada municipalidad.

De forma particular, el Artículo 1.2.1.2 de la Ley de Ingresos del Municipio de Cuernavaca, Morelos.

- Artículo 34 de la Ley de Hacienda Municipal del Estado de Michoacán de Ocampo;
- Artículo 16 de la Ley de Hacienda Municipal del Estado de Nayarit;
- Artículo 221 Bis 9, fracción I de la Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Nuevo León;
- Artículo 5o., fracción VI de la Ley de Hacienda Municipal del Estado de Oaxaca;
- Artículo 13 de la Ley de Hacienda Municipal del Estado Soberano de Puebla;
- Artículo 22 de la Ley de Hacienda de los Municipios del Estado de Querétaro de Arteaga;
- Artículo 16 de la Ley de Hacienda de los Municipios del Estado de Quintana Roo;
- Artículo 18 de la Ley de Hacienda de los Municipios del Estado de San Luis Potosí;
- Artículo 38 de la Ley de Hacienda Municipal del Estado de Sinaloa;
- Artículo 24 de la Ley de Hacienda de los Municipios del Estado de Sonora;
- Artículo 8o. de la Ley de Hacienda del Estado de Tabasco;
- Por lo que corresponde al Estado de Tamaulipas, la Ley de Hacienda para el Estado de Tamaulipas, en el Artículo 4o. establece:

La Ley de Ingresos de cada Municipio deberá sujetarse a las disposiciones fiscales estatales, a la presente ley y a lo establecido en la Ley de Coordinación Fiscal y demás disposiciones en las que se haga referencia al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal. Los Municipios deberán suspender el cobro de cualquier contribución contenida en sus Leyes de Ingresos cuando sean contrarias a las disposiciones que rigen el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, mientras subsista la adhesión del Estado a dicho sistema.

Ahora bien, cada Ley de Ingresos del Municipio respectivo, establecerá los impuestos al patrimonio, y éste incluirá el impuesto sobre la propiedad urbana, suburbana y rústica; los cuales se causarán, liquidarán y recaudarán, en los términos del Código Municipal para el Estado de Tamaulipas y de conformidad con las disposiciones de las demás leyes, reglamentos, acuerdos y circulares aplicables. De forma particular, el Artículo 68 de la Ley de Ingresos del Municipio de Apodaca, Tamaulipas.

- Artículo 200 de Código Financiero para el Estado de Tlaxcala y sus Municipios;
- El Artículo 119 del Código Hacendario para el Municipio de Veracruz, del Estado de Veracruz, Ignacio de la Llave;
- Artículo 12 de la Ley del Impuesto Predial del Estado de Yucatán;
- Artículo 13 de la Ley de Hacienda Municipal del Estado de Zacatecas.

De lo que se observa, que están exentos de este impuesto los predios propiedad de la Federación, el Estado y los Municipios, así como los organismos descentralizados de éstos, siempre que los bienes inmuebles sean de dominio público y estén destinados a la prestación de servicios públicos.

b) Objeto. Se entiende como la propiedad o posesión de predios urbanos, rurales y las construcciones permanentes que en ellos existen.

c) Base. El impuesto predial constituye una forma de imposición directa que grava la propiedad inmobiliaria, que comprende tanto el suelo como las contribuciones adheridas a él.

La base y el monto a pagar por concepto de este tributo generalmente se determina por las propias autoridades hacendarias; esto les permite conocer anticipadamente cierta cantidad de recursos a percibir; sin embargo, existen casos, como el de la Ciudad de México, en donde la determinación tanto de la base fiscal como del monto a pagar recae en el propio contribuyente.

La base gravable de este impuesto es la cantidad sobre la cual se calcula el impuesto predial basado en el valor catastral, en la que el avalúo del predio, constituye la base gravable sobre la cual se calculará el impuesto a pagar para cada periodo de pago.

El valor catastral lo integra el valor del suelo y, en su caso, el valor de la construcción, se determina para cada uno de los bienes inmuebles a partir de los datos que tenga el catastro inmobiliario<sup>37</sup>, en aplicación de la correspondiente manifestación de valor,

<sup>37</sup> Se entiende por catastro inmobiliario el inventario público, sistemáticamente organizado, gráfico y alfanumérico descriptivo de los bienes inmuebles urbanos, rurales y de características especiales de un país. El término catastro es empleado para designar una serie de registros que

documento administrativo que recoge los criterios de valoración para determinar el valor catastral; como más adelante se describe.

d) Tasa o Tarifa. Es el porcentaje que se aplica a la base para obtener el monto del impuesto predial, la cual se publica anualmente; es decir, es el monto que se aplica a la base gravable y en virtud de lo cual se determina el valor final en dinero que debe pagar el contribuyente, por concepto de impuesto predial.

e) Época de pago. De acuerdo con cada entidad federativa, los Gobiernos locales señalan en sus respectivos ordenamientos legales las fechas de pago del impuesto predial.

En el país, el impuesto predial se paga y se calcula de manera anual, durante los primeros dos o tres meses del año. También existe la posibilidad de pagarlo de manera bimestral, a excepción de los contribuyentes que aportan la cuota mínima, es decir, los jubilados, pensionados o mayores de sesenta años.

Por lo general, existe un descuento para quienes realizan su pago durante enero, febrero o marzo del transcurso del año; el porcentaje que se descuenta varía de acuerdo con la entidad federativa y cambia cada año; las reducciones con frecuencia vienen a ser entre el 5 al 8% del total a pagar.

##### 5. *Subsidio al impuesto*

Este impuesto municipal es pagado por el propietario del inmueble, el cual deberá ser cumplido durante el transcurso de los primeros meses de cada año, originándose un descuento para incentivar su cumplimiento del 10, 8 o 6% para que quienes lo paguen durante el periodo otorgado, tengan la posibilidad del descuento. También existe la posibilidad de pagarlo de manera bimestral, con excepción de los contribuyentes que aportan la cuota mínima, es decir, los jubilados, pensionados o mayores de sesenta años.

Generalmente, hay un descuento si se paga durante los tres primeros meses del año, y hay disminuciones entre el 5 y 15%, esto depende de cada Estado y no es su obligatorio, es decir, puede ser que un año haya descuentos y al siguiente no, se hace como una medida que busca motivar a los contribuyentes a pagar su impuesto predial, para que así los Estados tengan mayor recaudación, lo que les ayuda a pedir a la Hacienda mayor presupuesto para el siguiente año, ya que un factor que ayuda a que las entidades reciban más presupuesto es su nivel de recaudación.

Se otorgan subsidios fiscales para el pago del impuesto predial, con la finalidad de apoyar a los contribuyentes con su pago y así no dañar de manera excesiva su capacidad económica.

---

muestran la extensión, el valor y la propiedad (u otro fundamento del uso o de la ocupación) de la tierra. Véase Olmedo, Raúl, "Voz: Ley de catastro del Estado y Municipios", *Diccionario práctico de la Administración Pública municipal*, 2ª. ed., México, Comuna, 1998.

El apoyo económico que dará el gobierno a quienes adquieran un inmueble y el cálculo del gravamen que se haga ahora a valor comercial y no catastral, permitirá a las autoridades conocer el número de predios a los que apoya y la cantidad de dinero que invierte en este tipo de subsidios, para que, en un futuro, cuando se actualice el catastro, se replanteen los sectores de población y las áreas que realmente lo necesitan.

De esta forma, se incluyó un Artículo Transitorio en la Ley de Ingresos que obliga al Gobierno de la Ciudad de México a mantener el subsidio, a menos que se establezca lo contrario<sup>38</sup>.

Solamente se puede retirar el subsidio en una decisión colegiada entre el Legislativo y el Ejecutivo; se destaca la novedad que representa esta figura ya que la decisión de dar o retirar los apoyos por parte del Gobierno, es una facultad del Titular del Ejecutivo.

De acuerdo a lo anterior, los subsidios que se otorgan para el pago del impuesto predial para el ejercicio fiscal de este año, que resulte a cargo de los propietarios o poseedores de los inmuebles de uso habitacional o mixto, cuyo valor catastral se encuentre comprendido en los rangos 25, 35 y 50% de la tarifa prevista en la fracción I del Artículo 130 del Código Fiscal de la Ciudad de México.

Para los contribuyentes que se ubiquen en el supuesto previsto en el párrafo cuarto del Artículo 127 del Código Fiscal de la Ciudad de México, tendrán derecho a un subsidio equivalente a la diferencia que exista entre el impuesto determinado conforme a valor de mercado que resulte del avalúo a que se refiere la fracción III del Artículo 116 del mismo ordenamiento jurídico, presentado por el contribuyente y aquél que corresponda conforme al valor catastral señalado en los párrafos segundo y quinto del Artículo 127.

En el caso de inmuebles de uso mixto, la aplicación de los subsidios previstos en el inciso a) se estará a lo siguiente:

- Se aplicará a la parte proporcional del impuesto determinado que corresponda al valor de suelo y construcción del uso habitacional objeto de dicho subsidio; y
- Para determinar el porcentaje de subsidio previsto en el inciso a) del numeral, se tomará como referencia el valor total del inmueble de que se trate.

## 6. *La Hacienda Pública*

Ahora bien, la Hacienda Pública es una de las partes fundamentales del Municipio, es tan importante que por medio de ella se alcanzará el fin básico de la Administración, que es el coadyuvar en el desarrollo social y económico de la población del país.

---

<sup>38</sup> El subsidio es el socorro, ayuda o auxilio extraordinario de carácter económico; que otorga el gobierno con el objeto de promover o proteger el desarrollo de las empresas, es decir, un instrumento del gobierno en la distribución del ingreso. Véase la Ley de Ingresos de la Ciudad de México, vigente en 2019.

Desde el punto de vista económico, la Hacienda Pública municipal patrimonialmente se conforma por el conjunto de bienes muebles e inmuebles de su propiedad<sup>39</sup>, así como, las contribuciones y otros ingresos que las Legislaturas estatales establezcan a su favor; administrativamente, la Hacienda comprende el manejo de los ingresos, su gasto y el manejo de su patrimonio, es decir, es el conjunto de derechos pertenecientes al Estado; los ingresos y los egresos del Gobierno, tanto federales, como estatales y locales.

De acuerdo con el Artículo 115 de la Constitución Federal mexicana, la Hacienda Pública de los Municipios se integra por las contribuciones que establecen las Legislaturas de los Estados a los que pertenecen; además, los Municipios no disponen de autoridad para establecer sus contribuciones, la propia Constitución Política Federal no los dota de una potestad tributaria, y por ello, carecen de autonomía política y financiera, razón por la cual hablar de Municipio Libre resulta irrelevante.

## **VI. EL CATASTRO**

El catastro moderno tiene inicio con el siglo XX, periodo en el cual el país vivía un movimiento social agrario; lo que propició que en 1902 se decretara la derogación de la clasificación de terrenos de la nación; se anularan las disposiciones que autorizaban la separación de inmuebles baldíos por empresas deslindadoras y se preservó el gran registro de la propiedad.

Varios hechos modificaron la estructura y organización de la propiedad de la tierra en México y es el presidente Venustiano Carranza quien consideró urgente reorganizar el catastro en toda la República, y en 1914 decretó un proyecto de Ley Agraria fijando las bases para la conformación del catastro; en esta se establece una Junta Calificadora en cada Municipio para registrar la propiedad raíz, fijar su avalúo y el monto de los capitales.

Como resultado de la Revolución Mexicana se buscó un marco legal que permitiera un régimen de propiedad justo. El 6 de enero de 1915 se emitió la Ley Agraria, normando la aplicación de procedimientos en la restitución de tierras, estableciendo de límites y dotación de tierras a comunidades agrícolas y para que éstas fueran aplicadas, el mismo Venustiano Carranza instituye la Comisión Nacional Agraria la cual fijó la extensión del ejido en 4,190 m por lado.

Al año siguiente se crea la Secretaría de Agricultura y Fomento con la finalidad de recuperar las propiedades de la nación y reglamentando el otorgamiento y posesión provisional, previa autorización del Poder Ejecutivo<sup>40</sup>.

---

<sup>39</sup> Acosta Romero, Miguel, *Teoría general del Derecho Administrativo*, 10ª. ed., México, Porrúa, 2012, p. 803.

<sup>40</sup> Ley Agraria del 6 de enero de 1915.

Dos años después, con la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 1917, se otorga la legitimidad necesaria para una distribución justa de la tierra, creándose el ejido en México, que con la reforma al Artículo 27 de la Constitución Federal se determina que la nación es la única propietaria de tierras y aguas comprendidas dentro del territorio nacional, y se reserva el derecho a transmitir su dominio a particulares y legisla sobre la tenencia de la tierra y aguas, sobre todo con núcleos de población comunal y con la pequeña propiedad<sup>41</sup>.

El marco legal reformado en 1992 (Artículo 27 y Ley Agraria respectiva) reconoce tres formas de propiedad de tierras y aguas: pública, privada y social; ésta última corresponde a los núcleos agrarios (ejidos<sup>42</sup> y comunidades agrarias<sup>43</sup>).

Ahora bien, la palabra catastro proviene del griego *katástikon* que significa registro, también se ha considerado que proviene del latín *capistratum*, como una fusión de *capitum registratum*; registro de predios gravables o registro del impuesto gravable a cada persona o a cada predio.

No obstante, en la legislación mexicana no existe un concepto unánime por lo que hace al término catastro, se ha dicho que es el censo analítico de la propiedad inmobiliaria, que tiene el propósito de ubicar, describir y registrar las características físicas de cada bien inmueble con el fin de detectar sus particularidades intrínsecas que lo definen tanto material como espacialmente<sup>44</sup>.

Asimismo, es el censo y padrón estadístico de las fincas rústicas y urbanas; es un registro administrativo dependiente del Estado en el que se describen los bienes inmuebles tanto rústicos como urbanos<sup>45</sup>.

Se puede decir que el catastro de inmuebles es el inventario de la propiedad raíz en el Estado, estructurado por el conjunto de registros o padrones inherentes a las actividades relativas a la identificación, registro y valuación de los bienes inmuebles, tiene como objetivos generales la identificación física, localización, extensión, con medidas y

---

<sup>41</sup> Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, vigente en 2019.

<sup>42</sup> Es la porción de tierras, bosques o aguas que el gobierno entregó a un núcleo de población campesina para su explotación. Las tierras ejidales son inembargables, imprescriptibles e inalienables, Ruiz Massieu, Mario, *Derecho Agrario revolucionario*, México, UNAM-Instituto de Investigaciones Jurídicas, 1987, pp. 235 y 236.

<sup>43</sup> Comunidad es el núcleo de población formado por el conjunto de tierras, bosques y aguas que fueron reconocidos o restituidos a dicha comunidad, y de los cuales ha tenido presuntamente la posesión por tiempo inmemorial, con costumbres y prácticas comunales. *Idem*.

<sup>44</sup> Dobner Eberl, Horst Karl, *Catastro: conceptos, técnicas, avances, sistemas, aplicaciones*, México, Instituto Mexicano del Comportamiento, 1981, p. 39.

<sup>45</sup> Instituto Nacional para el Federalismo y el Desarrollo Municipal, *La administración del catastro municipal*, México, INAFED, Guía técnica 21, p. 2.

colindancias, integrar y mantener actualizada la información de las características cuantitativas y cualitativas de los bienes inmuebles; determinar los valores catastrales para efectos impositivos e integrar la cartografía catastral del territorio del Estado en cada Municipio.

Si bien, el catastro es un sistema de información basado en el predio, que contiene un registro de derechos, obligaciones e intereses sobre la tierra; normalmente incluye una descripción geométrica de los predios, unida a otros archivos que describen la naturaleza de estos intereses, la propiedad o dominio sobre los mismos, el valor del predio y de las construcciones que existen sobre ella.

Constitucionalmente todo bien inmueble se debe inscribir en el catastro o registro de la municipalidad a la cual corresponda, debiéndose manifestar el nombre del propietario, uso o destino del bien, superficie, ubicación, valor, etc. La modificación de cualquiera de estas características deberá hacerse del conocimiento del catastro para efectos de integrar o actualizar el registro catastral, el cual constituye la base del padrón del contribuyente del impuesto predial, de acuerdo a lo que establece el Artículo 36 de la Constitución Federal mexicana<sup>46</sup>.

Esto es, se debe registrar el inmueble, para que se tenga conocimiento de la persona a la que se le va a requerir el pago del impuesto predial, y de esta obligación deviene otra de igual o mayor importancia, que es el pago en tiempo y forma de dicho impuesto.

En el caso de que el contribuyente obligado se encuentre ausente y no se le localice, el que ejerza la posesión, será deudor solidario junto con éste. Así, la obligación en el caso del impuesto predial es la inscripción de su inmueble en el catastro y el pago de dicho impuesto.

La función sustantiva del catastro, considerada como la razón de ser o el objeto de la existencia de esta institución, de acuerdo con la Ley de Catastro de cada entidad federativa, es determinar las características cualitativas y cuantitativas de los predios y construcciones ubicados dentro del Municipio, mediante la formación y conservación de los registros y bases de datos que permitan su uso múltiple, como medio para obtener los elementos técnicos, estadísticos y fiscales que lo constituyen.

Se ha dicho que, el registro y la valuación catastral se declaran de utilidad pública, para fines fiscales, socioeconómicos y urbanísticos, inherentes a la propiedad raíz y sus construcciones en el Estado; y los elementos del catastro, en los que se apoya su fin son:

- Inventario o registro público. Con el cual se tiene un control de los bienes inmuebles, tanto rurales como urbanos de la nación, al servicio tanto de las administraciones como de los ciudadanos en general;

---

<sup>46</sup> El Artículo 36 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, vigente en 2019.

- Información relativa a los bienes inmuebles, como los datos geográficos, para localizar e identificar los de naturaleza rústica y urbana; así como, asignarles referencia catastral, clave imprescindible para identificar y localizar los bienes y medir superficies;
- El catastro es empleado cada vez más con varios fines, el avance tecnológico permite *georeferenciar* distintos tipos de información, en diferentes niveles sobre cada bien inmueble;

La principal función del catastro, atiende al ámbito fiscal, esto es así, ya que es mediante éste como la autoridad hacendaria se allega de información correspondiente a la propiedad inmobiliaria de las personas, para definir y establecer los criterios e instrumentos de política tributaria para determinar tarifas y tasas impositivas en relación a los gravámenes ligados a la propiedad inmobiliaria, como el impuesto predial o el impuesto por adquisición de inmuebles.

Entre los usos más comunes que se le dan al catastro en México, como lo establece el mismo Artículo 7o. de la Ley de Catastro del Estado de México, al igual que otras leyes similares, se establecen los siguientes:

- Fiscales. Contiene los elementos que constituyen la base de las contribuciones a la propiedad inmobiliaria, como el impuesto predial, por citar el más importante;
- Jurídicos. Es un instrumento coadyuvante del Registro Público de la Propiedad, al permitir la obtención de planos que refuercen la ubicación del predio materia de registro, dando certeza jurídica y material a la operación; en la regularización y tenencia de la tierra; así como de los asentamientos humanos, al aportar todos los datos relativos a las características del inmueble;
- Administrativos. Sirven a las autoridades municipales como una herramienta para la prestación de los servicios públicos, mantenimiento o ampliación, ya que permite conocer con exactitud si un área específica cuenta o no con determinado servicio y la ubicación, cantidad y calidad de cada uno de éstos: el alcantarillado, panteones, mercados municipales, la cantidad de viviendas construidas, el tipo de pavimentación, entre otras;
- Geográficos. Se obtienen los planos del territorio municipal y estatal, y sirven para conocer los límites territoriales de ambas divisiones políticas;
- Estadísticos. Señala la información estadística del impuesto predial recaudado por localidad, habitantes que radican en el Municipio y en cada localidad, facilitando así su consulta y comparación;

- Socioeconómicos. El ordenamiento de los asentamientos humanos y la promoción de la vivienda y demás actividades económicas;
- Planeación. Al sobreponer en el catastro la información de la infraestructura y equipamiento urbano con que cuenta el Municipio, la población de las distintas colonias de la ciudad y los servicios públicos de que dispone.

### 1. *El valor catastral*

Ahora bien, para calcular el valor de la construcción, se debe clasificar el valor del inmueble por el tipo y clase que tenga, de acuerdo a la tabla de valores unitarios de las construcciones; el tipo corresponde al uso del inmueble y al número de niveles o pisos que tenga la casa o el edificio donde se encuentre el departamento; y la clase como las características propias de sus espacios, servicios, estructuras y acabados.

Es decir, este gravamen se determina para cada uno de los bienes inmuebles tomando como base el valor catastral del inmueble, el cual se establece calculando los valores unitarios del suelo y la construcción, y multiplicando éstos por la superficie de la edificación.

El valor catastral se encuentra regulado por el Artículo 115, fracción IV, antepenúltimo párrafo constitucional, que establece: "Los ayuntamientos, en el ámbito de su competencia, propondrán a las Legislaturas estatales las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria".

Asimismo, en el Artículo Quinto Transitorio del Decreto por el que se declara reformado y adicionado el numeral 115 de la Constitución Política mexicana, dispone:

Las Legislaturas de los Estados, en coordinación con los Municipios respectivos, adoptarán las medidas conducentes a fin de que los valores unitarios de suelo que sirven de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria sean equiparables a los valores de mercado de dicha propiedad y procederán, en su caso, a realizar las adecuaciones correspondientes a las tasas aplicables para el cobro de las mencionadas contribuciones, a fin de garantizar su apego a los principios de proporcionalidad y equidad<sup>47</sup>.

Con base en lo anterior, en las leyes de catastro y en sus reglamentos se disponen los criterios y procedimientos para la valuación de los bienes inmuebles, tanto del suelo como de las construcciones que éste contenga.

---

<sup>47</sup> Véase el Diario Oficial de la Federación del 23 de diciembre de 1999.

Existen tres tipos de valor de suelo:

- Área de valor. Se calcula basándose en varias manzanas con características parecidas en cuanto a los servicios; tipo de inmueble (casa unifamiliar, condominios, si hay locales comerciales, fábricas, plazas comerciales, etcétera); y la dinámica inmobiliaria (aumento o disminución en operaciones de compraventa de propiedades);
- Enclave de valor. Es cuando un porcentaje de manzanas o lotes tienen un valor notoriamente diferente con características desiguales dentro de un área específica; y
- Corredor de valor. Al evaluar el inmueble, éste se encuentra sobre una avenida o vialidad importante, cotizada o muy transitada; esta variable aumenta el valor comercial de una propiedad cuando sube la actividad comercial de la zona y aquí no importa si la propiedad tiene o no acceso principal sobre la vialidad o avenida en cuestión.

Así pues, los resultados del cálculo no solo dependen del número de metros cuadrados del inmueble, sino también de la zona y tipo de construcción, condiciones topográficas, equipamiento y servicios urbanos con que cuente.

Lo anterior quiere decir que el monto que se debe pagar del impuesto predial será diferente para cada persona y no deberán hacerse comparaciones que contemplen uno o dos factores aislados.

La Secretaría de Finanzas de la Ciudad de México y la de los Estados correspondiente, ofrece a los usuarios un instrumento para realizar el cálculo del impuesto, en caso de no haber recibido o haberla perdido, o no estar de acuerdo con el monto marcado en la orden de pago.

Así que, con el objeto de facilitar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, respecto al pago del impuesto predial, la autoridad local podrá proporcionar un formato universal con la propuesta de determinación del valor catastral y pago del impuesto correspondiente. Por lo que, en caso de que los contribuyentes acepten tales propuestas y que los datos contenidos en dichos formatos concuerden con la realidad, declararán como valor catastral del inmueble y como monto del impuesto a su cargo los determinados en el formato oficial, presentándolo en las oficinas autorizadas para tal efecto.

## *2. El Registro Público de la Propiedad*

Se ha dicho que el catastro y el Registro Público de la Propiedad son dos instituciones con funciones y propósitos muy particulares en el Municipio, toda vez que, el primero

tiene un propósito esencial que es la identificación, ubicación y uso del inmueble, para los diferentes fines de la Administración Pública (fiscales, administrativos, estadísticos, etcétera); prestación de servicios públicos, de planeación; mientras que para el Registro Público, su objetivo es otorgar derechos reales sobre los actos que se llevan a cabo en los inmuebles (propiedad, gravamen, etc.), sin embargo, ambos tienen en común para su actuación el bien inmueble.

El catastro y el Registro son iguales en cuanto a que sus principales objetivos y finalidades están relacionados con la propiedad, principalmente de bienes inmuebles. Ambos cuentan con la colaboración estrecha de los notarios públicos; y los dos son registros, y deben contar con padrones, aun cuando es importante reconocer que dichos padrones parecieran no ser compatibles.

Por lo que a las principales diferencias de ambas instituciones se establece este cuadro:

<b>Catastro</b>	<b>Registro Público de la Propiedad</b>
Se regula por el Derecho Administrativo.	Se encuentra en el ámbito del Derecho Privado.
La inscripción solo implica el cumplimiento de las obligaciones fiscales y no genera ningún derecho.	Con la inscripción de un bien inmueble, se obtiene legalidad probatoria y certeza jurídica del título, generando derechos reales contra terceros.
El acto registral es oficioso, no requiere de la intervención voluntaria del interesado.	Todos los actos registrales son motivados a instancia del interesado.
Cuando el consentimiento no se expresa espontáneamente por el obligado, se suple por la autoridad que representa el interés catastral.	Presupone un acuerdo de voluntades, así como la aprobación de la parte perjudicada en su derecho para poder verificar cualquier acto registral.
La inscripción no genera ningún derecho de propiedad, ni de posesión, por disposición expresa de ley.	La inscripción genera el derecho de propiedad, por lo que rige el postulado " <i>Prior tempore potior jure</i> ", quien primero inscribe, obtiene supremacía en el registro.
No es necesaria la presentación de ningún título de propiedad para quedar registrado en los padrones catastrales.	No admite títulos defectuosos, es decir, el documento con alguna falla o falta de requisitos legales no será válido.

Las inscripciones o cuentas catastrales solo se dan a conocer a aquéllos que acrediten por escrito el interés jurídico del solicitante.	Una finalidad fundamental es la publicidad, dando a conocer la situación del derecho real generado por el acuerdo de voluntades y fundamentándose en el registro.
Es posible modificar la titularidad sin intervención del consentimiento, en el caso en que las autoridades así lo deduzcan por la causa o el documento que así lo determine.	El titular del bien queda protegido contra todo cambio que no esté autorizado por él.
Los ingresos que se generan por la información del catastro son municipales (impuesto predial).	Los ingresos que se generan por los registros, son estatales.
Depende de la Secretaría de Finanzas o su similar, pudiendo ser un órgano desconcentrado o descentralizado con patrimonio propio o estar sujetos a las tesorerías municipales como una dependencia municipal.	Depende jerárquicamente de la Secretaría de Gobierno del Estado y en todas las entidades federativas es estatal.
Se puede consultar y obtener el nombre de los titulares del dominio de los inmuebles y las modificaciones o cambios que se realizaron; es decir, el espacio jurídico de propiedad.	El acto catastral, al ser oficioso, no requeriría necesariamente de la intervención voluntaria del interesado.

De esta forma, se han presentado varios proyectos para modernizar tanto los catastros como los Registros Públicos de la Propiedad, tanto su estructura legal y fiscal como su normatividad técnica y administrativa, para fortalecer su capacidad financiera, promover el ordenamiento territorial del país y fomentar la regularización de la propiedad rural; otorgando seguridad jurídica de la tierra y dando legalidad al estado de Derecho en México.

## **VII. LA PLUSVALÍA**

México es un país con el pago de varios impuestos que se cargan a sus habitantes y empresas; sin embargo, la vivienda es el bien inmueble por excelencia y representa la seguridad patrimonial de los ciudadanos y sus familias; así como, un bien que con el tiempo

no se deprecia, al contrario de otros, con las mejoras que se realicen se incrementa su valor y con ello el patrimonio de la población.

Este aumento patrimonial es característico de un progreso en la calidad de vida, misma que promueve mejores opciones de venta en caso de desearlo y una seguridad financiera para obtener una apreciación dentro del mercado.

Ahora bien, en diciembre de 2016, la Asamblea Legislativa de la Ciudad de México, aprobó la reforma al Artículo 7o., apartado C del Artículo 21, relativa a la propuesta de la Constitución Política de la Ciudad de México; en el que se proponía un impuesto casi indiferenciable al señalar:

Los incrementos en el valor del suelo derivados de la inversión y los servicios públicos y de los cambios en el uso del suelo, son parte de la riqueza pública de la ciudad. La ley establecerá los instrumentos para su recuperación, considerando: a) La distribución equitativa de las cargas y beneficios que impongan el ordenamiento territorial; b) Su aplicación equitativa en beneficio de la población de menores ingresos; c) Facilitar el acceso al suelo y el mejoramiento del hábitat y la vivienda social.

Se planteó que si los Gobiernos locales se ayudaran del aumento de valor de los inmuebles que se produce cuando se construyen autopistas o se pavimentan las calles, o el uso de suelo pasa de ser rural a urbano; las ciudades podrían manejar eficientemente sus recursos y reducir su dependencia financiera de los Gobiernos centrales.

Dicho precepto propone que los derechos de edificación sean administrados por el Gobierno de la Ciudad, para distribuir las cargas y beneficios que imponga el ordenamiento territorial, incluyendo la recuperación de las plusvalías generadas, que deberán aplicarse en beneficio de los sectores de bajos ingresos.

Quizá el problema radicó en la forma en que está redactado el precepto de dicha Constitución lo que implica, de hecho, la apropiación por parte del gobierno de una porción de la propiedad privada; al mencionar que los incrementos en el valor del suelo derivados del proceso de urbanización, se considerarán parte de la riqueza pública de la ciudad: afirmación que evidentemente provocó una reacción negativa en sectores de la población, que sienten amenazado su patrimonio.

De lo anterior, se plantea el incremento en el valor económico de un inmueble, es decir, la plusvalía, la cual, ya no beneficiaría al propietario del inmueble, sino que esta diferencia económica será para el Gobierno de la Ciudad de México.

En este sentido, el Gobierno de la Ciudad de México deberá implementar mecanismos para la captación de plusvalías generadas por las acciones urbanísticas; esta

captación se destinará a la defensa y fomento del interés común, a través de acciones y operaciones encaminadas a distribuir y sufragar equitativamente los costos del desarrollo urbano; así como, al mejoramiento del espacio público, infraestructura urbana y, en general, el entorno urbano.

Se puede advertir un daño contra la propiedad privada y una doble tributación por el mismo concepto (la captura de plusvalía es un mecanismo que ya existe a través de gravámenes de carácter local y federal que se aplican al momento de la compra de un inmueble), pues en principio, el impuesto predial permite desarrollar infraestructura urbana, con base en el valor de mercado y no en el valor catastral; a fin de fortalecer la Hacienda municipal, en virtud de la simulación de quien vende una propiedad que remodela o amplía, incrementa su valor y aumenta su plusvalía.

En este orden, a fin de evitar confusiones e interpretaciones inadecuadas de la reforma a la Constitución Política local, el Jefe de Gobierno, en su lugar, solicitó integrar lo dispuesto por el Artículo 122, apartado A, último párrafo de la fracción quinta de la Constitución Federal Mexicana<sup>48</sup>, así como del Tercero Transitorio de la Ley General de Asentamientos Humanos, Ordenamiento Territorial y Desarrollo Urbano<sup>49</sup>. En virtud de que, la idea inicial y original era cobrar una única aportación a las constructoras que edifiquen en zonas de la Ciudad donde el valor del suelo se elevó como consecuencia de la inversión pública, por lo que, el Constituyente eliminó el texto primario después de que el Jefe de Gobierno de la Ciudad de México solicitara armonizar el Artículo 21 de la Constitución local.

Sin embargo, la Constitución de la Ciudad de México, publicada el 5 de febrero de 2017, en el Artículo 16, inciso C dispone:

La ley regulará la obligación de los propietarios de desarrollos inmobiliarios de pagar una compensación monetaria para mitigar el impacto urbano y ambiental, a fin de

---

<sup>48</sup> ... Corresponde al Jefe de Gobierno de la Ciudad de México proponer al Poder Legislativo local las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria: Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, vigente en 2019.

<sup>49</sup> En un plazo de un año contado a partir de la entrada en vigor del presente Decreto, las autoridades de los tres órdenes de gobierno deberán crear o adecuar todas las disposiciones legales y reglamentarias relacionadas con los contenidos de este instrumento. En el caso de la Ciudad de México, la Legislatura de la Ciudad de México, las autoridades del Gobierno central y de las demarcaciones territoriales correspondientes, deberán efectuar las adecuaciones legislativas y reglamentarias de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 122 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y con las disposiciones de la Constitución de la Ciudad de México una vez que entren en vigor: La Ley General de Asentamientos Humanos, Ordenamiento Territorial y Desarrollo Urbano, vigente en 2019.

contribuir al desarrollo y mejoramiento del equipamiento urbano, la infraestructura vial e hidráulica y el espacio público. La ley establecerá las fórmulas y criterios para la aplicación de dichos ingresos en las zonas de influencia o de afectación, en condiciones de equidad, transparencia y rendición de cuentas.

Este precepto también se refiere al cobro de una aportación por parte de las inmobiliarias, lo que sigue siendo polémico; es decir, la captación de plusvalía ahora será pagada por las inmobiliarias; pretendiendo impulsar el desarrollo urbano equilibrado; sin embargo, no hay que olvidar, que al realizar la venta de los inmuebles se absorbe esa aportación que se incluye en el precio; realizando así el pago del impuesto predial como la modalidad más conocida para el que vende y el impuesto de adquisición de inmuebles para el que compra.

Sin embargo, se pueden presentar dos esquemas: las contribuciones, que consisten en la distribución del costo de una obra de mejoramiento entre los beneficiarios de la misma, y las regulaciones, que son acuerdos entre autoridades y empresarios para retribuir los beneficios obtenidos por el permiso para crear un desarrollo.

En este sentido, en el Artículo 165 del Código Fiscal de la Ciudad de México, se menciona que las personas físicas y las morales cuyos inmuebles se beneficien en forma directa por las obras públicas proporcionadas por la Ciudad de México, están obligadas al pago de contribuciones de mejora, y para los efectos de estas contribuciones se entenderá que, quienes obtienen el beneficio son los propietarios de los inmuebles, y cuando no haya propietarios, el beneficio es para el poseedor.

Asimismo, en el Artículo 166 de dicho ordenamiento jurídico local se establece que: "Las contribuciones de mejora se causarán por las obras nuevas a que se refiere este artículo, ya sean construcciones o bien ampliaciones que representen cuando menos un 10% del total de las construcciones de las obras originales, atendiendo la ubicación de los inmuebles dentro de las zonas de beneficio que se señalan, hasta por un 50% del costo total de dichas obras".

No obstante, es preciso dejar claro que no se objeta la propuesta de gravar la plusvalía inmobiliaria que pueda derivarse de la acción del gobierno, a través de la ejecución de obras de infraestructura y modificaciones regulatorias. Más aún, esta práctica para apoyar el desarrollo urbano no es nueva en México. Vale la pena recordar que el Código Fiscal de la Ciudad de México establece las contribuciones de mejoras y que la Ley del Impuesto sobre la Renta a nivel federal grava la plusvalía al momento de hacerse líquida.

Ahora bien, casi simultáneamente a la reforma de la Constitución local de la Ciudad de México, la Asamblea Constituyente aprobó la Ley de Vivienda la cual, en la redacción original del Artículo 94, señaló:

El Gobierno de la Ciudad de México, deberá generar e implementar mecanismos para la captación de plusvalías, generadas por las acciones urbanísticas, esta captación se destinará a la defensa y fomento del interés común, a través de acciones y operaciones encaminadas a distribuir y sufragar equitativamente los costos del desarrollo urbano, así como al mejoramiento del espacio público, infraestructura urbana y, en general, del entorno urbano del territorio de la Ciudad de México<sup>50</sup>.

Para quedar:

El Gobierno de la Ciudad de México, destinará los recursos recabados por concepto de mejoras, medidas de mitigación y/o incrementos a la densidad, por parte de empresas desarrolladoras, al mejoramiento del espacio público, infraestructura urbana y, en general, del entorno de la zona donde se llevó a cabo el desarrollo.

Asimismo, podrá proponer modificaciones al Órgano Legislativo en materia de Desarrollo Urbano, a fin de contribuir al financiamiento e instrumentación del ordenamiento territorial, el Desarrollo Urbano Sustentable y el Desarrollo Metropolitano en condiciones de equidad, conforme a lo establecido en la Ley General de Asentamientos Humanos, Ordenamiento Territorial y Desarrollo Urbano...<sup>51</sup>

Así, los incrementos en el valor del suelo derivados del proceso de urbanización, se consideran parte de la riqueza pública de la ciudad; es decir, que la plusvalía o incremento en el valor de los inmuebles será parte de la riqueza pública de la Ciudad de México y no de la persona propietaria del inmueble.

Este Artículo propone que los derechos de edificación sean administrados por el Gobierno de la Ciudad, para distribuir las cargas y beneficios que imponga el ordenamiento territorial, incluyendo la recuperación de las plusvalías generadas, que deberán aplicarse en beneficio de los sectores de bajos ingresos; dichos sectores que no podrán ver aumentado su patrimonio por ese nuevo impuesto.

La nueva Ley enuncia la facultad para cobrar plusvalías generadas por las acciones urbanísticas. De ahí que se presenten fallas legislativas al no estipular correctamente a qué se refiere el término de acción urbanística, se deja al arbitrio de la autoridad su interpretación, mientras que el ciudadano ve disminuido su patrimonio.

El proceso de urbanización implica normalmente el mejorar los servicios de un bien inmueble o zonas aledañas, lo cual puede ser realizado por la Administración Pública o por los particulares.

El proceso de urbanización, como causal de plusvalía, no aclara si es en específico el realizado mediante obras públicas financiadas con recursos del erario, o bien, al

---

<sup>50</sup> Ley de Vivienda para la Ciudad de México, vigente en 2016.

<sup>51</sup> Ley de Vivienda para la Ciudad de México, vigente en 2019.

desarrollo normal de la Ciudad. Cabe mencionar que, una urbe como la nuestra, que ha experimentado un desarrollo urbano caótico, producto del acrecentamiento inmobiliario, la corrupción y las ocurrencias de los próceres sexenales, no es una tarea sencilla de identificar con precisión de la relación causal entre una obra pública y el aumento del precio del suelo.

La riqueza pública de la Ciudad no implica propiamente que el Gobierno de la Ciudad de México sea dueño de un inmueble o de su plusvalía. De hecho, podría interpretarse que los titulares de esa riqueza sean todos los habitantes de la Ciudad, al ser pública.

El Gobierno de la Ciudad de México deberá generar e implementar mecanismos para la captación de plusvalías generadas por las acciones urbanísticas. La Secretaría de Finanzas deberá asignar un porcentaje de los recursos obtenidos por captación de plusvalías, para la adquisición de reservas territoriales para la construcción de vivienda de interés social y popular, la producción social del hábitat y vivienda.

Además, esto se encuentra relacionado con lo dispuesto en el Artículo 88 de la Ley General de Asentamientos Humanos, que señala:

En términos de las leyes locales y federales aplicables, y sin perjuicio de lo previsto por la fracción IV del artículo 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, corresponderá a las autoridades de los distintos órdenes de gobierno la aplicación de mecanismos financieros y fiscales que permitan que los costos de la ejecución o introducción de infraestructura primaria, servicios básicos, otras obras y acciones de interés público urbano se carguen de manera preferente a los que se benefician directamente de los mismos. Así como aquellos que desincentiven la existencia de predios vacantes y subutilizados que tengan cobertura de infraestructura y servicios. Para dicho efecto, realizará la valuación de los predios antes de la ejecución o introducción de las infraestructuras, para calcular los incrementos del valor del suelo sujetos a imposición fiscal<sup>52</sup>.

A eso se le agregó lo establecido en el Artículo 8o. del Código Fiscal de la Ciudad de México, sobre gravamen fiscal: "Las personas físicas y las morales están obligadas al pago de las contribuciones y aprovechamientos establecidos en este Código, conforme a las disposiciones previstas en el mismo. Cuando en este Código se haga mención a contribuciones relacionadas con bienes inmuebles, se entenderá que se trata del impuesto predial, sobre adquisición de inmuebles y contribuciones de mejoras"<sup>53</sup>.

---

<sup>52</sup> Ley General de Asentamientos Humanos, Ordenamiento Territorial y Desarrollo Urbano, vigente en 2019.

<sup>53</sup> Código Fiscal de la Ciudad de México, vigente en 2019.

La ganancia de la plusvalía de la vivienda debe verse reflejada en el capital y activos del patrimonio de los ciudadanos, no en el de las arcas de la Ciudad de México<sup>54</sup>; de otra forma es un impuesto a la riqueza que cada vez más se ve afectada por el Gobierno capitalino. Por lo tanto, no se permite que el activo de los ciudadanos pueda crecer, pues a cada incremento que puedan obtener se les amenaza con un mayor o nuevo impuesto.

La crítica no se hizo esperar y se acusaban las propuestas de plusvalía en la nueva Ley de Vivienda y el proyecto de Constitución de la Ciudad de México, lo que representaba un nuevo impuesto inmobiliario y con carácter confiscatorio, así los legisladores locales y los constituyentes decidieron retirar las respectivas redacciones de ambos documentos.

Adicionalmente, la Constitución Federal del país reconoce como una garantía individual la propiedad privada, en su Artículo 14 (nadie podrá ser privado de sus propiedades posesiones o derechos) y en el diverso 27 del mismo ordenamiento federal, establece que las expropiaciones solo podrán hacerse por causa de utilidad pública y mediante indemnización.

Entonces, el proyecto de Constitución de la Ciudad de México pretende hacer un tipo de expropiación a la plusvalía, pero sin ninguna causa de utilidad pública ni indemnización.

Presentándose también el problema de concurrencia impositiva regulada por el Artículo 115 de la Constitución Federal Mexicana, pues la plusvalía ya es gravada por la Federación, pues el gravamen se causa al momento de enajenar el inmueble y los Estados o Municipios reciben parte de estos recursos vía las aportaciones y participaciones federales, mediante las mecánicas de la Ley de Coordinación Fiscal.

A nivel local se grava con el impuesto sobre adquisición de inmuebles (su nombre varía en cada entidad) al venderse la propiedad, para la base de su determinación se incluye la plusvalía que han tenido los predios derivado de los procesos de urbanización.

Ante las situaciones expuestas y tomando en cuenta que cada habitante tiene, por mandato constitucional, derecho a una vivienda digna y decorosa, es que se propone lo siguiente:

Si bien, la ganancia por la plusvalía del inmueble no la genera el Estado o el propietario por sí solo, han sido los impuestos aplicados (mejoras públicas); el Estado no tiene por qué cobrar o quitar el monto equivalente, por la plusvalía que se generó gracias a las contribuciones e impuestos.

---

<sup>54</sup> La diferencia entre ganancia y plusvalía: La primera es el provecho, beneficio, conveniencia, interés o fruto, que se obtiene de una cosa; es decir, el excedente del precio de venta sobre el costo en cualquier transacción accidental; en cambio, en la plusvalía, no hay ningún esfuerzo del propietario y el inmueble incrementa su valor porque el Estado construyó una infraestructura a su alrededor que hace que su valor suba; Diccionario de la Real Academia Española.

El problema quizá radica en que la autoridad no acredita eficazmente el destino del pago de los impuestos, aun cuando cuenta con las condiciones para ello.

De esta forma, los Municipios están facultados para cobrar el impuesto predial sobre el valor actualizado de los mismos, incluyendo la plusvalía como consecuencia de los procesos de urbanización o de cualquier otro proceso, con esta propuesta se estaría gravando, con una base que ni siquiera pertenecería en el 100% al propietario del inmueble; considerando la parte de la riqueza de la Ciudad, y la plusvalía producto de un proceso de urbanización.

La mejor evidencia de que la plusvalía inmobiliaria no forma parte de la riqueza de ninguna ciudad, radica en el hecho de que los Poderes Ejecutivos y Legislativos deben establecer mecanismos fiscales, para capturar o extraer del patrimonio de sus legítimos propietarios, una fracción del mismo.

Es importante decir, que algunas obras públicas producen minusvalías en los bienes inmuebles; al transformar su entorno de manera sensible, como sucede con la construcción de vías rápidas, pasos a desnivel, terminales de transporte público, ciclo vías, desforestación. Asimismo, hay cambios en el uso del suelo que abaten el valor de los inmuebles, en especial los destinados a vivienda. Por ende, habría que plantear, para ser justo, que el erario compensara a los propietarios por la pérdida de valor.

## **VIII. CONCLUSIÓN**

En el Municipio, las personas realizan sus actividades principales y la población se integra a la sociedad, desde que el país se organizó en una Federación; y se aprende a vivir en comunidad.

La ganancia por la plusvalía del inmueble no la genera el Estado o el propietario por sí solo, fueron los impuestos aplicados (las mejoras públicas). El Estado no tiene por qué cobrar o quitar el monto equivalente, por la plusvalía que se generó, en virtud de que se pagan contribuciones e impuestos.

El no proteger la propiedad privada, y atentar contra ella confiscando su plusvalía, sería un Estado fallido y el desgobierno en el país.

A través del impuesto predial se les otorga a los Municipios una fuente de ingresos relevante y, además, se convierte en un instrumento de desarrollo urbano importante.

El valor catastral es la determinación del valor de mercado del inmueble, que comprende las características particulares de éste, incluyendo las construcciones a él adheridas, elementos accesorios, obras complementarias, realizados por persona autorizada.

## IX. FUENTES DE INFORMACIÓN

### 1. Bibliografía

- ACOSTA ROMERO, Miguel, *Teoría general del Derecho Administrativo*, 10ª. ed., México, Porrúa, 2012.
- ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, *Derecho Fiscal*, 17ª. ed., México, Themis, 2003.
- CENTRO DE INVESTIGACIÓN Y DOCENCIA ECONÓMICAS, *Los dilemas de la modernización municipal: Estudios sobre la gestión hacendaria en Municipios urbanos de México*, México, Porrúa-CIDE, 1996.
- DE LA GARZA, Sergio Francisco, *Derecho Financiero mexicano*, México, Porrúa, 2001.
- Diccionario Porrúa de Historia, Biografía y Geografía de México*, México, Porrúa, 1971.
- DOBNER EBERL, Horst Karl, *Catastro: conceptos, técnicas, avances, sistemas, aplicaciones*, México, Instituto Mexicano del Comportamiento, 1981.
- FERNÁNDEZ, Luis Omar, *Impuestos sobre los bienes personales. Teoría, técnica, práctica*, Buenos Aires, La Ley, 2009.
- GORTARI RABIELA, Hira De, "Nueva España y México: Intendencias, modelos constitucionales y categorías territoriales, 1786-1835", *Scripta Nova. Revista electrónica de Geografía y Ciencias Sociales*, Barcelona, Universidad de Barcelona, vol. X, núm. 218, 1 de agosto de 2006.
- GUERRERO AMPARÁN, Juan Pablo, y GUILLÉN LÓPEZ, Tonatiuh (coords.), *Reflexiones en torno a la reforma municipal del Artículo 115 constitucional*, México, CIDE, 2000.
- GUILLÉN LÓPEZ, Tonatiuh, y ZICCARDI, Alicia, *Innovación y continuidad del Municipio mexicano. Análisis de la reforma municipal de 13 Estados de la República*, México, Cámara de Diputados LIX Legislatura-UNAM-Instituto de Investigaciones Sociales-Miguel Ángel Porrúa, 2004.
- INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS, *Diccionario Jurídico mexicano*, México, UNAM-IIJ-Porrúa, México, 1983, t. IV, E-H.
- MARTÍNEZ MARTÍNEZ, Marcelo, "El dictamen de la base del impuesto predial: Aspectos jurídicos, primera parte", *Revista Foro Hacendario*, Estado de México, Instituto Hacendario del Estado de México, año 14, núm. 53, 2013.
- MEJÍA PEDROZA, Nicolás, *Administración Pública en México. Balance y perspectivas del desarrollo municipal*, México, 2013, t. VIII.

- MIRANDA PACHECO, Sergio, *Historia de la desaparición del Municipio en el Distrito Federal*, México, Unidad Obrera y Socialista, 1998.
- MONTOYA RETTA, Rodolfo, *Impuestos locales. Impuesto predial*, México, UANL-Centro de Investigaciones Económicas, s/a., parte II.
- MUSGRAVE, Richard, y MUSGRAVE, Peggy, *Hacienda Pública. Teórica y aplicada*, México, McGraw-Hill, 1992.
- NIETO MONTERO, Juan José, *La gestión de los impuestos municipales*, Madrid, Aranzadi, 1999.
- OLMEDO, Raúl, "Voz: Ley de catastro del Estado y Municipios", *Diccionario práctico de la Administración Pública municipal*, 2ª. ed., México, Comuna, 1998.
- OTS Y CAPDEQUÍ, José María, *Historia del Derecho español en América y del Derecho indiano*, Madrid, Aguilar, 1969.
- QUINTANA ROLDÁN, Carlos F., *Derecho municipal*, 9ª. ed., México, Porrúa, 2009.
- REAL ACADEMIA ESPAÑOLA, *Diccionario de autoridades 1726-1739*, Madrid, RAE, t. V.
- REAL ACADEMIA ESPAÑOLA, *Diccionario de la lengua española*, 22ª. ed., Madrid, RAE, 2014.
- RUELAS ÁVILA, Ignacio, *Análisis del impuesto predial en México*, Santiago, Universidad de Chile, 2012.
- RUIZ MASSIEU, Mario, *Derecho Agrario revolucionario*, México, UNAM-IHJ, 1987.
- SANTANA LOZA, Salvador, "El impuesto predial y el catastro en México. Nuevas tendencias y experiencias en tributación inmobiliaria y catastro", *Compilación de Conferencias en Seminarios Internacionales*, México, INDETEC, 2002-2005, t. I.
- SERRANO ORTEGA, José Antonio, "Contribuciones directas y reformas fiscales en las regiones de México, 1820-1836" en JÁUREGUI, Luis (coord.), *De riqueza e inequidad, el problema de las contribuciones directas en América Latina, siglo XIX*. México, Instituto Mora, 2006.
- TAU ANZOÁTIGUI, Víctor, y MARTIRÉ, Eduardo, *Manual de historia de las instituciones argentinas*, Buenos Aires, Ediciones Macchi, 1975.
- TORNER R., Florentino, *Resumen integral de México a través de los siglos*, México, Compañía General de Ediciones, 1952.
- VEGA VARGAS, Fernando Ramiro, *Impuesto predial. Análisis de legalidad*, México, Tax Editores, 2005.

ZAVALA, Silvio A., *La Encomienda indiana*, México, Porrúa, 1992, Biblioteca Porrúa Historia, núm. 53.

ZAVALA, Silvio A., *Las instituciones jurídicas en la conquista de América*, México, Porrúa, 1971.

## 2. Legislación

*Código Fiscal de la Ciudad de México.*

*Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.*

*Ley Agraria* del 6 de enero de 1915.

*Ley de Desamortización de Bienes de Manos Muertas*, 1856.

*Ley de Ingresos de la Ciudad de México.*

*Ley de Vivienda para la Ciudad de México.*

*Ley General de Asentamientos Humanos, Ordenamiento Territorial y Desarrollo Urbano.*

## 3. Otros

*Acta Constitutiva de la Federación Mexicana* de 1824.

*Constitución Política de la Monarquía Española* 1812.

*Constitución Política de la República Mexicana* de 1857.

DE CESARE, Claudia, "Características generales del impuesto a la propiedad inmobiliaria en América Latina", *Séptima Conferencia Internacional: La optimización de los sistemas del impuesto a la propiedad inmobiliaria en Latinoamérica*, México, 2004.

*Decreto Constitucional para la Libertad de la América Mexicana*, 22 de octubre de 1814.

*Diario Oficial de la Federación.*

INSTITUTO NACIONAL PARA EL FEDERALISMO Y EL DESARROLLO MUNICIPAL, *La administración del catastro municipal*, México, INAFED, Guía técnica 21.

*Leyes Constitucionales* de 1836.

*Plan de Tuxtepec* de 1876.

SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, *Diagnóstico integral de la situación actual de las Haciendas Públicas estatales y municipales.*

## **EL EMPLEO DE LAS NUEVAS TECNOLOGÍAS INFORMÁTICAS, EN LA ADMINISTRACION PÚBLICA Y LA JUSTICIA ADMINISTRATIVA FRANCESAS**

Sergio MARTÍNEZ ROSASLANDA<sup>1</sup>

### **I. INTRODUCCIÓN**

Los días 24 al 28 de junio de 2019, tuvo lugar en la Ciudad de México el Congreso Internacional de *L'Association Internationale des Hautes Juridictions Administratives*, cuya sede fue el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, bajo la dirección del Magistrado Carlos Chaurand Arzate, Presidente de dicho Tribunal.

El referido Congreso tuvo como tema principal el concerniente al Derecho Público y las Nuevas Tecnologías Informáticas.

Asistieron al Congreso en mención un numeroso grupo de países, en los cuales existen Tribunales de lo Contencioso Administrativo, inspirados en el Contencioso Francés.

Como es plenamente conocido el Consejo de Estado Francés, a través de la Sección de lo Contencioso, las Cortes Administrativas de Apelación y los Tribunales Administrativos Regionales, tienen a su cargo la justicia administrativa.

La totalidad de los países participantes presentaron las correspondientes ponencias, incluido el nuestro, de cuyo contenido se desprende el empleo de los mecanismos electrónicos en la impartición de la justicia administrativa.

De los referidos trabajos hemos escogido, para difundirlo, por su tradición, por sus antecedentes históricos, así como su influencia en los denominados Tribunales Administrativos al proporcionado por el Consejo de Estado de Francia, con la participación destacada de la Consejera *MARTINE DE BOISDEFFRE, Présidente de la Section du Rapport et des Études*, a quien por este conducto agradezco su valiosa participación.

En esa virtud, el presente trabajo tiene por objeto dar a conocer la regulación en Francia de los medios electrónicos en la Administración Pública y, particularmente, en los tribunales que integran la justicia administrativa de ese país.

La versión original está redactada en idioma francés<sup>2</sup> y la traducción es nuestra.

---

<sup>1</sup> Doctor en Derecho y Magistrado Presidente de la Segunda Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

<sup>2</sup> *Le Droit Public et les nouvelles technologies du numérique.*

## II. ENTORNO ELECTRÓNICO EN MATERIA ADMINISTRATIVA

Los textos legislativos franceses no prevén el registro del conjunto de los funcionarios públicos y representantes legales. Sin embargo, existen números directorios.

Los coordinados del conjunto de los servicios públicos están precisados en un sitio de Internet público<sup>3</sup>.

En lo que concierne a las jurisdicciones administrativas los nombres de los Magistrados de cada Tribunal Administrativo y Corte Administrativa de Apelación están listados sobre el sitio de Internet de la jurisdicción en cuestión, en el Consejo de Estado los nombres de los presidentes de Sección y de Sala, así como los de los ponentes públicos figuran sobre el sitio de Internet. Por otra parte, existe un directorio de los miembros del Consejo de Estado, el cual no es público, pero es accesible al conjunto de los miembros de la jurisdicción administrativa.

Finalmente, el Consejo Nacional de las Barras proporciona un directorio de los abogados de Francia en un sitio de Internet<sup>4</sup>. Tratándose de la identificación por este último medio, el Estado también ha colocado una plataforma denominada *France Connect*. Se trata de un sistema único que permite a los usuarios identificar cerca de los portales electrónicos de los servicios públicos con una sola identidad electrónica (identidad fiscal, identidad de seguro de enfermedad); los usuarios pueden de inmediato acceder a los numerosos servicios en línea (emplacamiento de vehículo, etc.).

## III. TRANSPARENCIA Y ACCESO A LA INFORMACION Y OBLIGACIONES DE JURISDICCIONES, PARTICULARMENTE LAS ADMINISTRATIVAS EN MATERIA DE DIFUSIÓN DE DATOS Y JUICIOS

El Artículo 10 del Código de Justicia Administrativa, modificado por el Artículo 33 de la Ley 2019-222 de 23 de marzo de 2019, de la Programación 2018-2022 y de reforma para la justicia dispone lo siguiente: "Bajo reserva de las disposiciones particulares que rijan el acceso a las resoluciones de justicia y su publicidad, los juicios están a disposición del público a título gratuito bajo forma electrónica". Por derogación del primer párrafo, el nombre y los apellidos de las personas físicas mencionadas en el juicio, cuando sean partes o terceros, son ocultados previamente a la puesta en disposición del público. Cuando su divulgación es de naturaleza encaminada a salvar la seguridad o respeto de la vida privada de las personas o de su entorno, está igualmente ocultado cualquier elemento que permita la identificación de las partes, los terceros, los Magistrados y los miembros de la Secretaría General.

<sup>3</sup> Denominado *l'annuaire service public.fr*.

<sup>4</sup> [www.emb.avocat.fr/fr/annuaire-des-avocats-de-France](http://www.emb.avocat.fr/fr/annuaire-des-avocats-de-France).

En consecuencia, todas las resoluciones judiciales deben estar puestas a disposición del público a título gratuito y bajo forma electrónica, con respeto a la vida privada de las personas concernientes.

Por otra parte, el Artículo 10 del Código de Justicia Administrativa prevé, por reenvío al Artículo 321-1 de dicho Código, *Respecto de las Relaciones entre el Público y la Administración*, que las informaciones públicas figuran en las resoluciones de las jurisdicciones administrativas, pueden ser utilizadas por cualquier persona que lo desee y para otros fines que las de la misión del servicio público por las necesidades de la cual los documentos han sido producidos o recibidos.

Por otro lado, el Artículo 33 de la Ley 2019-222, del 23 de marzo de 2019, respecto de la programación 218-2222 y reformado para la justicia, introdujo el Artículo 10-1 dentro del Código de Justicia Administrativa. Este precepto nuevo prevé que los terceros pueden solicitar una copia de la resolución de justicia, bajo reserva de peticiones abusivas (peticiones numerosas, repetitivas o sistemáticas).

A este título las resoluciones contenciosas emitidas por las jurisdicciones administrativas son en parte accesibles a través de la vía *Legifrance* o por la vía *Ariane Web*, la cual es una base de jurisprudencia accesible desde el sitio de Internet del Consejo de Estado dando acceso a más de 230,000 documentos (resoluciones y opiniones contenciosas del Consejo de Estado y de las Cortes Administrativas de Apelación, análisis de estas resoluciones y opiniones que hayan sido retenidas por su aporte a la jurisprudencia, así como una selección de las conclusiones de los ponentes públicos).

Las opiniones consultivas del Consejo de Estado y de las jurisdicciones administrativas no son documentos susceptibles de ser comunicados a petición del administrado (Artículo 311-5 del Código de las Relaciones entre el Público y la Administración), sin embargo, las opiniones del Consejo de Estado sobre los proyectos de ley (con excepción de leyes financieras, leyes de ratificación de ordenanzas y de leyes que autorizan la ratificación o la aprobación de compromisos internacionales), son en adelante públicas en *Legifrance* y después sobre el sitio del Consejo de Estado en la fecha de su remisión al Parlamento, es decir, el día de su aprobación por el Consejo de Ministros. Esta publicación es el resultado de una resolución del Presidente de la República de enero de 2015.

#### **IV. LA DEMOCRACIA DIGITAL**

Diferentes herramientas digitales son utilizadas en Francia en el marco de las consultas de los administrados.

En primer lugar, en lo que concierne a las elecciones, las máquinas de votación electrónicas son utilizadas en ciertas comunas desde los comicios de marzo de 1973. Si la confiabilidad acrecentada de los materiales favorece el empleo de tales máquinas,

sin embargo, su utilización no es frecuente. El Artículo 57-1 del Código Electoral autoriza la utilización de la máquina de votar en las oficinas de voto de las comunas de más de 3500 habitantes, a condición de que las máquinas de votar sean de un modelo autorizado por sentencia del Ministro del Interior. La utilización de estas máquinas está controlada durante las elecciones presidenciales y legislativas, por el Consejo Constitucional, el cual resuelve como juez electoral. A su vez, las jurisdicciones administrativas son competentes para las otras elecciones.

Los códigos, fuentes logísticas, están protegidas por el secreto industrial y comercial. Las disposiciones legislativas cuyo respeto condiciona la obtención de la aprobación indispensable de la utilización de un modelo de máquinas para votar impone, sobre todo, que estas máquinas deben permitir sustraer al elector de las miradas en el momento de su voto, permitiendo a los electores minusválidos votar cualquiera que sea su incapacidad, permitir demasiadas elecciones de tipos diferentes el mismo día, permitir el registro de un voto en blanco y no permite el registro de más de un solo voto por elector para cada escrutinio, totalizando el número de votantes sobre un contador, el cual puede ser leído durante las operaciones de voto, totalizar los sufragios obtenidos por cada candidato o cada lista sin poder ser utilizado, sin o con la ayuda de dos claves diferentes, de tal manera que durante la duración del escrutinio, una queda en manos del Presidente de la Oficina de Voto y la otra entre las manos del asesor escogido al azar del conjunto de asesores. Otras condiciones de excepción de las autorizaciones están fijadas por una sentencia del Ministro del Interior del 17 de noviembre de 2003.

El voto por Internet ha sido experimentado el 1 de julio de 2003 para las elecciones al Consejo Superior de los franceses en el extranjero y después para las elecciones en las Salas Consulares, las elecciones universitarias y las elecciones de árbitros en París. Por el contrario, no existe vocación para aplicarlo en las elecciones políticas, dado que ello no permite garantizar el carácter personal y secreto del voto. Lo cual constituye un principio de valor constitucional para estas elecciones. Ello es válido también para el voto por correspondencia, prohibido en 1975 para las elecciones políticas, algunas derogaciones subsisten para ciertas circunscripciones por razones geográficas, como las 11 circunscripciones legislativas de franceses establecidos fuera de Francia (el voto por Internet ya ha sido utilizado en 2011).

En segundo lugar, en lo que concierne a la consulta pública fuera de las hipótesis electorales, la Ley número 2011-525 del 17 de mayo de 2011, simplificó y mejoró la calidad del derecho previsto en el caso de una consulta, por parte de una comisión, es obligatoria

previamente a la publicación del acto reglamentario; esta consulta puede tomar la forma de una consulta abierta en Internet permitiendo recoger las de las personas involucradas (Artículo 16 de la Ley del 17 de mayo de 2011). Esta consulta sustituye a la consulta de la comisión, dicha sustitución, sin embargo, está excluida para las consultas obligatorias a las autoridades administrativas independientes, los procedimientos de opinión, los cuales conciernen al ejercicio de una libertad pública, que constituyen una exigencia constitucional o que se traducen en un poder de propuesta, así como las que ponen en práctica el principio de participación.

El Decreto número 2011-1832 de 8 de diciembre de 2011, entró en vigor el 1 de enero de 2012, precisa las condiciones en las cuales las personas públicas pueden recurrir a estas herramientas. Ello impone la creación de un sitio de Internet exclusivo para el Estado, mientras que las colectividades territoriales pueden recurrir a su propio sitio de Internet. Las fechas de apertura y de clausura de la consulta deben estar ahí indicadas. El proyecto de acto reglamentario relativo figura igualmente, acompañado de una nota explicativa precisando el objeto y el contenido, así como que, llegado el caso, la fecha prevista para la entrada en vigor de las medidas comprometidas. Al final de esta consulta, la síntesis de las observaciones recogidas es hecha pública sobre el mismo sitio de Internet.

Por otra parte, el Consejo de Estado, recientemente tuvo la oportunidad de precisar los grandes principios aplicables en materia de consulta pública, cuando esta consulta no esté expresamente prevista por dicha ley. Estos principios son aplicables a las consultas electrónicas, así como a las consultas físicas.

Esta decisión recuerda sobre todo la necesidad de prever reglas que garanticen el respeto de los principios de igualdad y de imparcialidad a fin de garantizar la sinceridad de la consulta. Esta supone que la información dada al público sobre el objeto y las modalidades de la consulta sea clara y suficiente a fin de que cada uno pueda dar útilmente su opinión. Un término razonable de participación debe estar igualmente previsto.

La regularidad de la consulta implica igualmente una definición pertinente del volumen del público consultado a fin de evitar que las medidas de organización no vicien el resultado, por el hecho de opiniones múltiples emanadas de una misma persona, por ejemplo; que las modalidades fijadas con anterioridad sean enseguida respetadas.

## **V. HERRAMIENTAS ELECTRÓNICAS Y EL TRABAJO DEL JUEZ**

Los Magistrados de la Jurisdicción Administrativa tienen la posibilidad de trabajar a distancia. Están puestas a su disposición numerosas herramientas facilitando lo anterior.

De igual forma, todos los jueces administrativos disponen de una computadora portátil equipada de un sistema de acceso a distancia por una conexión segura, que les permite consultar a distancia las aplicaciones de Tribunales Locales, de los archivos y sobre todo de los expedientes de los asuntos en trámite, contenido bajo su jurisdicción.

Por otra parte, las aplicaciones de criterios recientes están en el sitio denominado aplicaciones Web, accesibles a distancia después de su certificación.

Entre estas aplicaciones figuran las de búsqueda documental (tales como, Ariane, Ariane Archivos, Guías de los Ponentes, por mencionar algunas) pero también la aplicación Telerecurso, la cual permite la desmaterialización de los procedimientos ofreciendo la posibilidad de consultar los expedientes y el avance del procedimiento, las solicitudes de instrucción enviadas, las respuestas de las partes o de telecargar los expedientes (escritos y anexos).

## **VI. ASPECTOS LIGADOS A LA UTILIZACIÓN PROFESIONAL DE HERRAMIENTAS INFORMÁTICAS**

Los jueces administrativos disponen de numerosos tipos de herramientas electrónicas, a fin de ayudarlos en su trabajo.

Dos bases de datos –Ariane y Ariane Archivos– dan acceso al conjunto de la jurisprudencia del Consejo de Estado y de las jurisdicciones de fondo (Cortes Administrativas de Apelación y Tribunales Administrativos), así como a la jurisprudencia del Tribunal de Conflictos y permiten buscar la jurisprudencia por contraseña, por fecha y por lugar.

Ariane recopila todas las resoluciones del Consejo de Estado, así como las resoluciones más importantes de las Cortes Administrativas de Apelación y de los Tribunales Administrativos. Ariane Archivos recopila, todos los juicios y sentencias emitidas por todos los Tribunales Administrativos y por todas las Cortes de Apelación. Las dos bases de datos son alimentadas por las jurisdicciones mismas.

La mayoría de las resoluciones son con frecuencia acompañadas de su análisis, así como de las conclusiones del Ponente Público, llegado el caso.

El auxiliar de redacción (*Poste Rapporteur*), funcionario destinado a ayudar en la redacción de los fallos y sobre todo de las opiniones de la resolución.

Esta aplicación pone a disposición del Magistrado las funciones siguientes:

- La elaboración de un proyecto de sentencia a partir de modelos predefinidos (machotes);
- La elaboración de modelos tipo (locales o por Magistrado);

- La recuperación de las informaciones del asunto contenidas en *Skipper* (nombre de las partes, de los abogados y fechas de los escritos), lo cual permite su integración automática en el documento;
- Tres Guías del Ponente (una para cada nivel de jurisdicción), primera instancia, apelación, casación, son igualmente accesibles desde el Intranet de la jurisdicción y las contenidas a distancia. Ellas incluyen explicaciones sobre la procedencia y el fondo, relacionadas con las principales resoluciones, así como de ejemplos de redacción para facilitar el trabajo de los jueces;
- Dos fascículos de jurisprudencia son igualmente accesibles desde el Intranet para ciertas materias (contencioso electoral, de los extranjeros, del dominio público y del equipamiento comercial). Estos fascículos presentados sobre el formato de Guías del Ponente permiten una presentación de las estipulaciones o disposiciones aplicables, así como de las principales resoluciones emitidas respecto de cada uno de los puntos susceptibles de ser discutidos ante el juez, lo que permite a los Magistrados de disponer de ejemplos, pero también de modelos de redacción.
- Ciertas jurisdicciones tienen igualmente desarrolladas bibliotecas de párrafos para los contenciosos más importantes desde un punto de vista electrónico (por ejemplo: contencioso de expulsión de los extranjeros en situación irregular), a fin de ahorrar tiempo a los jueces respecto de los argumentos más recurrentes.

Todas estas aplicaciones son accesibles en línea desde cualquier lugar, sobre todo desde cualquier computadora conectada a Internet, incluidas las computadoras personales.

Los integrantes de la Secretaría General trabajan también con la aplicación *Skipper* la cual permite el manejo de los expedientes contenciosos. Su función principal es permitir el registro de los expedientes, el seguimiento de su instrucción, la redacción de los correos dirigidos a las partes. Esta función puede ser declinada en los sub-rubros: manejo de los expedientes contenciosos, manejo de los expedientes de ayuda jurisdiccional, manejo de los expedientes del seguimiento de ejecución, manejo de expedientes de consulta pública. Los Magistrados pueden utilizarlo, para elaborar las listas de sus expedientes y seguimiento histórico de cada asunto y los relatores públicos pueden adoptar el sentido de sus conclusiones.

## **VII. ASPECTOS LIGADOS A LA UTILIZACIÓN PROFESIONAL DE LAS HERRAMIENTAS INFORMÁTICAS**

Las aplicaciones de trabajo como Ariane, Ariane Archivos, la Guía del Ponente son accesibles únicamente desde el Intranet del Consejo de Estado cuyo acceso está protegido y se hace por una identificación o una contraseña.

La aplicación Telerecurso es accesible desde el Internet, su acceso está asegurado por la identificación de contraseñas personales. El acceso de los abogados a esta aplicación puede hacerse por la identificación de una contraseña o por una solución segura ofrecida por el Consejo nacional de las barras.

Respecto a los aspectos ligados a la utilización profesiones de las herramientas profesionales, Ninguna disposición prevé sanciones específicas en caso de indebida utilización de las mismas. Cualquier utilización fraudulenta o susceptible de ser objeto de una sanción disciplinaria será perseguida bajo las condiciones clásicas de la falta de los funcionarios públicos en el marco y ejercicio de sus funciones.

## **VIII. LA JURISDICCIÓN ELECTRÓNICA (CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN LÍNEA)**

Este mecanismo está previsto gracias a dos aplicaciones: Tele-recursos y Tele-recursos Ciudadanos.

El servicio de teleprocedimiento, denominado Tele-recursos, es obligatorio desde el 1 de enero de 2017 para los abogados y para las personas públicas. La evolución se hizo en varias etapas:

- a) Una primera fase de experimentación limitada al contencioso fiscal con actores voluntarios: de 2005 a 2009 el recurso de los tele-procedimientos fue el objeto de un experimento para los litigios relativos al contencioso fiscal de la base impositiva, y siete después, nueve despachos de abogados voluntarios en el Consejo de Estado y en la Corte de Casación;
- b) Primero limitada al Consejo de Estado, esta experimentación ha sido extendida al Tribunal Administrativo de París y en la Corte Administrativo de Apelación de París sobre la misma materia y después, en conjunto, a las jurisdicciones de París y de la región Isla de Francia;
- c) Una segunda fase de generalización al conjunto de los contenciosos en 2013;
- d) Durante el año 2013 la experimentación se extendió a todos los Contenciosos en el Consejo de Estado dentro de dos Cortes Administrativas de Apelación y los ocho Tribunales Administrativos de su jurisdicción;

- e) Después, a fin del año 2013, el dispositivo ha sido generalizado a todas las jurisdicciones de metrópolis, para todos los Contenciosos;
- f) El despliegue en las jurisdicciones de ultramar se hizo en varias etapas, entre 2015 y 2018;
- g) Desde el 1 de enero de 2017 (Decreto de 2 de noviembre de 2016, número 2016-1481, relativo al empleo de los procedimientos ante el Consejo de Estado, las Cortes Administrativas de Apelación y Tribunales Administrativos) los abogados en el Consejo de Estado y en la Corte de Casación, las personas morales de derecho público, a saber, las Administraciones del Estado y los organismos de derecho privado encargados del manejo permanente de un servicio público, están obligados a recurrir a la aplicación Telerecurso.

Dos excepciones: las comunas de menos de 3500 habitantes y las personas morales encargadas de ayudar a los extranjeros, puestos en centros de retención administrativa, para hacer valer sus derechos pueden recurrir a Telerecurso, pero no están obligados a ello.

Las otras Administraciones Públicas y los abogados deben obligatoriamente recurrir a la aplicación informática Telerecurso, para dirigir sus demandas, escritos y anexos a las jurisdicciones, en todas las materias (procedimiento normal o procedimientos de urgencia). Esta obligación es válida en primera instancia, en apelación o en el Consejo de Estado.

Estos actores están igualmente obligados para aceptar recibir por el servicio de tele-procedimientos todas las comunicaciones y notificaciones provenientes de las jurisdicciones: así, por ejemplo, las convocatorias a la audiencia, las transmisiones de anexos y las notificaciones de los fallos se hace por teleprocedimiento.

Desde el 30 de noviembre de 2018, los justiciables no representados por un abogado pueden igualmente presentar sus demandas, escritos y anexos por la vía desmaterializada gracias a la aplicación Tele-recursos Ciudadanos.

En adelante las partes no representadas por un abogado pueden acudir a la jurisdicción y comunicarse con ella de manera desmaterializada. Sin embargo, esto no es obligatorio.

En fin, el público que no utiliza Telerecurso o Tele-recursos Ciudadanos tiene de todas maneras acceso al seguimiento de su expediente vía *Sagace* (sagaz), esta aplicación proporciona un servicio de consulta en línea del estado de la instrucción del expediente de los justiciables; ellos pueden ver ahí la historia del procedimiento y tomar conocimiento de los últimos acontecimientos realizados sobre su asunto.

## **IX. EL VALOR DE LAS PRUEBAS ELECTRONICAS**

El juez administrativo sigue el régimen pretoriano de la prueba objetiva, según la cual él determina su convicción a partir del conjunto de los elementos que aparecen en el expediente, aportados por las partes y por los medios de instrucción debatidos en un marco contradictorio. Ante el juez administrativo, el régimen de la prueba es libre, a diferencia del que existe ante el juez civil o penal.

En consecuencia, cualquier prueba electrónica puede ser admisible, desde que su fuerza probatoria quedó establecida.

## **X. LA SEGURIDAD DE LOS PROCEDIMIENTOS JURISDICCIONALES DESMATERIALIZADOS**

La firma de las demandas y de los escritos, obligatoria ante la jurisdicción administrativa, está asegurada por la identificación según las modalidades previstas para el funcionamiento de las aplicaciones Telerecurso y Tele-recursos Ciudadanos.

No hay certificado electrónico ni de firma electrónica: La identificación valida la firma electrónica para los documentos que son transmitidos por esta vía, según el Artículo 414-2 del Código de Justicia Administrativa. Este dispone que las características técnicas de la aplicación mencionada garantizan la confiabilidad de la identificación de las partes o de su mandatario, la integridad de los documentos dirigidos, así como la seguridad y confidencialidad de los intercambios entre las partes y la jurisdicción.

Las demandas o escritos registrados por Teleprocedimiento no pueden estar firmados por una firma manuscrita.

## **XI. LA SEGURIDAD LIGADA AL EXPEDIENTE JURISDICCIONAL ELECTRÓNICO**

Los servicios de teleprocedimiento (Telerecurso y Telerecurso Ciudadano) son de manera segura.

El acceso a estos servicios se hace por identificación y contraseña, por la vía del servicio *France Connect*, el cual es una herramienta que da fe de las identidades desplegadas por la Dirección Interministerial Digital y del Sistema de Información y Comunicación del Estado (para Tele-recursos Ciudadanos) o además por la vía del servicio denominado *e-barreau* y la red privada virtual de los abogados, desarrollada por el Consejo Nacional de las Barras de Abogados, por una contraseña de seguridad (para Tele-recursos). Por consiguiente, solo las personas autorizadas pueden tener acceso a ella.

Toda la infraestructura está duplicada en "alta disponibilidad". La prueba de la integridad de cada documento depositado por una parte está asegurada por una impresión digital del documento depositado.

Las aplicaciones tienen por objeto los análisis de los riesgos, técnicos y funcionales, para identificar los puntos débiles y anticipar medidas de prevención, así como los remedios adoptados.

Elas conservan una huella del conjunto de las acciones realizadas por los usuarios. Permiten igualmente manejar los accesos en función del perfil del usuario, así es posible de dar derechos diferentes (simple consulta, validación de escrituras, envío de documentos) según el usuario. Los agentes de la Secretaría General tienen un acceso más amplio que los magistrados puesto que ellos son los únicos habilitados para efectuar las manipulaciones de las comunicaciones o de notificación.

Por otra parte, también en la sola consulta, los datos no son todos accesible a todos los usuarios. La mayor parte de los usuarios de la Jurisdicción Administrativa no tiene acceso sino a los datos que les conciernen directamente, por ejemplo, un Presidente de Sala puede consultar todos los expedientes de su Sala, sin derecho de certificación o del envío de documentos, pero el Magistrado Ponente no puede consultar sino sus propios expedientes y tampoco el Presidente de la Sala ni el Ponente de la misma pueden consultar el expediente de otra Sala.

La transmisión de los actos por la vía electrónica, se puede realizar tomando en cuenta las medidas de seguridad que se hayan puesto en funcionamiento.

## **XII. LA RESPONSABILIDAD PENAL Y LAS HERRAMIENTAS DIGITALES**

El Código Penal sanciona diferentes violaciones a los sistemas informáticos, cualquiera que sea el infractor. Por ejemplo, los casos de los Artículos 323-1 a 323-7 del Código Penal, para los sistemas de manejo automatizado o, en caso de manejo fraudulento en un sistema de manejo automatizado de datos con una circunstancia agravante en caso de supresión o modificación de datos contenidos en el sistema o de alteración del funcionamiento de éste, cuando un tercero obstruya o falsee el funcionamiento de un sistema de este tipo, en el cual introduzca fraudulentamente unos datos, los suprima o los modifique cuando él participe en o con un grupo de piratas, o que destruya, ofrezca, ceda o ponga a disposición un equipo, un instrumento o un programa informático, concebidos o adaptados para cometer infracciones a estos sistemas. Si bien no existe en Francia el delito específico de causar daños informáticos a la Administración, el Código Penal prevé que, cuando se atenta contra un sistema de manejo automatizado de datos de carácter personal puesto en marcha por el Estado, las penas impuestas se incrementan.

La Ley del 14 de marzo de 2011 introdujo en el Código Penal el delito de usurpación de identidad que se aplica a la usurpación de identidad electrónica, el cual se castiga con un año de prisión y 15 mil euros de multa.

Dichas obligaciones pesan igualmente sobre la Administración. El Artículo 34 de la Ley relativa a la Informática, a los Ficheros o Registros Liberados del 6 de enero de 1978, prevé que el responsable de los manejos informáticos de datos esté sometido a una obligación consistente en tomar todas las precauciones útiles para el cuidado de la naturaleza de los datos y de los riesgos presentados por su manejo, para preservar su seguridad y sobre todo impedir que ellos sean deformados, dañados o que terceros no autorizados tengan acceso a ellos. Esta disposición legal exige tanto la confidencialidad de la información, a fin de evitar su transmisión o un acceso a terceros no autorizados, así como su integridad, el cual pretende evitar que estos sean dañados o deformados.

### **XIII. EL ACCESO ILEGAL A LOS SISTEMAS, UTILIZADOS POR LA JURISDICCIÓN ADMINISTRATIVA**

El acceso a los sistemas de información del manejo del contencioso a los datos sensibles (Tele-recursos y Tele-recursos Ciudadanos) está regulado por dos sentencias técnicas del 2 de mayo de 2018, previstos por los Artículos 414-1 a 414-7 del Código de Justicia Administrativa: La sentencia del 2 de mayo de 2018 relativa a las características técnicas de la aplicación mencionada en el Artículo 414-1 del Código de Justicia Administrativa y la sentencia de 2 de mayo relativa a las características técnicas del Teleservicio mencionado en el Artículo 414-6 del Código de Justicia Administrativa.

Estos textos prevén las modalidades de inscripción y de conexión, a estas aplicaciones, así como a las modalidades de acceso a las informaciones que están ahí contenidas. Los destinatarios de las informaciones registradas son, para los asuntos que les conciernen y bajo reserva de reglas relativas al secreto de la instrucción, y las partes intervinientes en el proceso y del personal de la jurisdicción administrativa. A este título ellos han sido el objeto de dos deliberaciones de la Comisión Nacional de la Informática y de sus liberaciones (número 2004-095, del 9 de diciembre de 2004, y número 2018-136, del 19 de abril de 2018).

### **XIV. LA SANCIÓN PENAL DE UN DELITO INFORMÁTICO**

El Libro II del Código Penal que concierne a los crímenes y delitos contra las personas sanciona la falta, intencional o no, a los derechos de la persona resultantes de los archivos o de manejos informáticos.

Así, el Artículo 226-16 castiga con cinco años de prisión y 300,000 euros de multa el hecho de proceder o hacer proceder al manejo de los datos de carácter personal sin que hayan sido respetadas las formalidades previstas por la ley. El Artículo 226-21 castiga con las mismas penas el mismo hecho, por una persona poseedora de datos de carácter personal de desviar estas informaciones de su finalidad tal como fue definido por la dis-

posición legal, el acto reglamentario o la decisión de la Comisión Nacional de Informática y de las Libertades autorizando el manejo automatizado, o por las declaraciones previa a la puesta en práctica de este manejo. La Ley del 14 de marzo de 2011, por otra parte, introdujo en el Código Penal un delito de usurpación de identidad, el cual se aplica a la usurpación de la identidad informática y está castigado con un año de prisión y 15,000 euros de multa.

Por último, si bien no existe en Francia una pena específica para los funcionarios, las sanciones son agravadas para las infracciones comunes cometidas por estos. Aun cuando el principio general de agravación de las sanciones para las infracciones comunes cometidas por los funcionarios u oficiales públicos había sido enunciado desde 1810 en el Artículo 198 del antiguo Código Penal, no se haya expresado como tal en el Código Penal actual, sus diferentes Artículos prevén su aplicación.

## **FACULTAD DEL MAGISTRADO INSTRUCTOR PARA REQUERIR LA RATIFICACIÓN DE LA FIRMA DE LA DEMANDA EN LA VÍA TRADICIONAL**

César Octavio IRIGOYEN URDAPILLETA<sup>1</sup>

### **SUMARIO**

*I. Introducción. II. Facultades del Magistrado Instructor. III. El pensionado como adulto mayor. IV. Discrepancia entre la firma ratificada y la plasmada en la diligencia de ratificación. V. Conclusión.*

### **RESUMEN**

Con frecuencia se presentan en el juicio contencioso administrativo federal demandas en las que las firmas que las calzan tienen notorias discrepancias con otras imputables al actor que aparecen en otras documentales que obran como anexos a la demanda, por lo que existe la controversia respecto a que, si el Magistrado Instructor tiene facultades para requerir al promovente que ratifique la firma, incluso en materia de pensiones cuando el actor en juicio generalmente es un adulto mayor.

### **PALABRAS CLAVE**

Derechos humanos. Firma. Facultades del Magistrado Instructor. Adulto mayor. Pensiones civiles.

### **ABSTRACT**

Lawsuits are often presented at Federal Administrative Contentious Court with the signature that have noticeable discrepancies with others attributable to the actor that appear in other documentaries, so there is controversy regarding whether the examining magistrate has the power to require the promoter to ratify the signature, even in matters of pensions when the trial actor is generally an older adult.

### **KEY WORDS**

Human Rights. Signature. Power of Magistrate. Older adult. Civil pensions.

### **I. INTRODUCCIÓN**

Es claro que para admitir una demanda en el juicio contencioso administrativo federal deben cumplirse con los requisitos que al efecto establece la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo. Uno de ellos consiste en que el escrito inicial de demanda esté firmado, de manera autógrafa en la vía tradicional o electrónica en el juicio en línea,

---

<sup>1</sup> Licenciado y Maestro en Derecho por la Universidad Nacional Autónoma de México, siendo actualmente Magistrado del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

a fin de tener certeza sobre la materialización de la voluntad de quien acude a juicio al plasmar su firma en el documento inicial, que es la demanda.

En la práctica, con frecuencia puede encontrarse un elevado número de demandas, en la vía tradicional, sobre todo en materia pensionaria en contra del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado (ISSSTE), en las que las firmas que calzan no se parecen en lo más mínimo a otras que se imputan al promovente, que aparecen en documentales anexas a la demanda, lo que puede generar duda sobre su autenticidad, o incluso, aunque la firma pueda parecerse, el trazo de la misma parece dudoso, y por ende, puede pensarse que se trata de una falsificación. En concreto, en estos juicios pensionarios es muy común que al revisarse los anexos al escrito inicial de demanda se localicen documentales públicas tales como credenciales, hojas únicas de servicio, o bien, documentales privadas, como lo son promociones ante autoridades diversas, en las que aparece la firma del promovente del juicio y de la comparación entre ellas es posible dudar de la autenticidad de la firma de la demanda.

Ante dicho escenario, ha surgido la controversia sobre si el Magistrado Instructor del Tribunal Federal de Justicia Administrativa tiene o no facultades para requerir al promovente en la vía tradicional para que se ratifique la firma que calza la demanda ante la duda de su autenticidad.

## **II. FACULTADES DEL MAGISTRADO INSTRUCTOR**

En un primer acercamiento, resulta necesario atender al contenido de los numerales 4o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 36, fracciones I y VII, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, que a la letra indican en la parte conducente:

Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo

Artículo 4o. Toda promoción deberá contener la firma autógrafa o la firma electrónica avanzada de quien la formule y sin este requisito se tendrá por no presentada...

Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa

Artículo 36. Los Magistrados instructores de las Salas Regionales con carácter de ordinarias, tendrán las siguientes atribuciones:

I. Admitir, desechar o tener por no presentada la demanda o su ampliación, si no se ajustan a la ley;

...

VII. Dictar los acuerdos o providencias de trámite necesarios para instruir el juicio, incluyendo la imposición de las medidas de apremio necesarias para hacer cumplir

sus determinaciones, acordar las promociones de las partes y los informes de las autoridades y atender la correspondencia necesaria, autorizándola con su firma.

...

De los preceptos antes mencionados se desprende que la firma, entendida como la suscripción que de un documento hace una persona mediante la colocación al calce de éste, de las palabras o signos idóneos para identificarle y, por su carácter personalísimo, encuadra en aquellas cosas de las que sólo un individuo puede disponer; constituye un requisito que debe aparecer en toda promoción que se presente ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, sea autógrafa en la vía tradicional o electrónica en el juicio en línea, y la consecuencia de que no se estampe la firma es que se tendrá por no presentada la promoción de cuenta.

Por su parte, el Magistrado Instructor tiene la facultad expresa de admitir la demanda de nulidad, o en su caso, cuando no se ajuste a la ley, podrá desecharla o tenerla por no presentada, según corresponda, toda vez que puede dictar los acuerdos o providencias de trámite necesarios para instruir el juicio, por lo que es válido concluir que si puede valorar un escrito de demanda para determinar si la admite o no, es precisamente del análisis del cumplimiento de los requisitos de procedibilidad de la demanda es que se determina su posible admisión, y entre los requisitos en comento debe considerarse a la firma del escrito inicial, que según el numeral 4o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, es un requisito que si no se cumple, se tendrá por no presentada la demanda.

La exigencia de que las promociones presentadas en el juicio contencioso administrativo federal contengan la firma autógrafa, en términos del numeral 4o. en comento, constituye un requisito de admisibilidad de la pretensión impugnatoria, la que obedece a una adecuada ordenación del proceso y a razones de seguridad jurídica, cuya concurrencia es necesaria para que la relación jurídica procesal quede constituida válidamente y se pueda dictar la resolución que corresponda, en tanto que la firma deviene en requisito indispensable para la identificación de su autor y la expresión de su interés para instar al órgano jurisdiccional, esto es, constituyen la manifestación de voluntad del promovente, y en tal virtud, exigir que se estampe la firma del actor en una demanda es un requisito razonable y proporcional para lograr el correcto trámite y resolución del juicio contencioso administrativo federal, lográndose la eficacia en el respeto del derecho humano a la tutela judicial efectiva reconocido en los Artículos 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y, 8o., numeral 1o. y 25, de la Convención Americana sobre Derechos

Humanos. Lo anterior fue expuesto por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis que es del tenor siguiente:

FIRMA AUTÓGRAFA. SU EXIGENCIA EN LAS PROMOCIONES PRESENTADAS EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, PREVISTA EN EL ARTÍCULO 4o., PÁRRAFO PRIMERO, DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, CONSTITUYE UN REQUISITO RAZONABLE DEL DERECHO HUMANO A LA TUTELA JUDICIAL EFECTIVA. La exigencia de que las promociones presentadas en el juicio contencioso administrativo federal contengan la firma autógrafa, en términos del precepto y párrafo citados, constituye un requisito de admisibilidad de la pretensión impugnatoria, la cual obedece a una adecuada ordenación del proceso y a razones de seguridad jurídica. Así, su concurrencia es necesaria para que la relación jurídica procesal quede constituida válidamente y el Magistrado o el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa pueda dictar la sentencia de fondo, en tanto que la firma constituye un requisito indispensable para la identificación de su autor y la expresión de su interés para instar al órgano jurisdiccional, por lo que ese requisito es razonable y proporcional para lograr el correcto trámite y resolución del juicio contencioso administrativo, lográndose la eficacia en el respeto del derecho humano a la tutela judicial efectiva reconocido en los Artículos 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y, 8, numeral 1 y 25, numeral 1, de la Convención Americana sobre Derechos Humanos. Amparo directo en revisión 1080/2014. Héctor Javier Liñan García. 28 de mayo de 2014. Cinco votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cosío Díaz, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Jorge Mario Pardo Rebolledo. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretario: Ricardo Manuel Martínez Estrada. Esta tesis se publicó el viernes 08 de agosto de 2014 a las 08:05 horas en el Semanario Judicial de la Federación<sup>2</sup>.

Así las cosas, de la interpretación conjunta de los numerales 4o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 36, fracciones I y VII, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, se desprende la facultad del Magistrado Instructor de verificar el cumplimiento de un requisito que toda promoción debe satisfacer, como lo es contar con la firma de quien la presenta, y en especial, en tratándose de la demanda inicial, si ésta no se ajusta a lo que establece la ley, que entre otros requisitos es contar con la firma de quien la presente, ya sea autógrafa en la vía tradicional, o electrónica en el juicio en línea, el Magistrado Instructor podrá tenerla por no presentada, tal y como lo ordena el propio numeral 4o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo como consecuencia del incumplimiento de tal requisito.

---

<sup>2</sup> Tesis 1a. CCXCII/2014 (10a.), *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, Libro 9, t. I, agosto de 2014, p. 531.

Debe señalarse, además, que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la Contradicción de Tesis 91/2004-SS<sup>3</sup> y fijar la jurisprudencia 2a./J. 132/2004, abordó específicamente el tema que nos ocupa, ya que, en la parte conducente del texto de la ejecutoria relativa, señaló:

Pues bien, con base en la facultad que tiene el Magistrado instructor de ordenar cualquier diligencia, y tomando en cuenta que nuestro sistema jurídico reconoce la existencia de la diligencia de ratificación de firmas, debe convenirse en que el Magistrado instructor a fin de velar por el correcto desarrollo del juicio de nulidad y ante la notoria discrepancia entre la firma que obre en una determinada promoción y la previamente asentada en autos, está facultado para ordenar la ratificación de las firmas cuestionadas, para lo cual deberá requerir al promovente para que reconozca o no como suyas las firmas cuestionadas, apercibido de las penas en que incurrirán quienes declaren con falsedad ante autoridad judicial, en términos del Artículo 247 del Código Penal Federal. De esta forma, con vista al resultado de la diligencia respectiva, el Magistrado instructor podrá dictar el proveído en el que acuerde la promoción cuestionada -en caso de que las firmas hayan sido reconocidas por el compareciente- o, en su caso, tendrá por no presentada la promoción cuya firma no haya sido reconocida.

Lo anterior, sin perjuicio de que independientemente del resultado que arroje la diligencia de reconocimiento de firmas, las partes tengan expedito su derecho para incoar el incidente de falsedad de documentos en términos del Artículo 229 del Código Fiscal de la Federación, en el cual podrán ofrecer la prueba pericial en grafoscopia a fin de desvirtuar, en su caso, el reconocimiento que de la firma cuestionada haya efectuado el promovente.

El texto de la jurisprudencia, tesis 2a./J. 132/2004, es del tenor siguiente:

PERICIAL EN GRAFOSCOPIA EN EL JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. EL MAGISTRADO INSTRUCTOR NO ESTÁ FACULTADO PARA ORDENAR, DE OFICIO, EL DESAHOGO DE AQUÉLLA, A FIN DE DETERMINAR LA AUTENTICIDAD DE UNA FIRMA NOTORIAMENTE DISTINTA DE LA QUE OBRA EN AUTOS. Cuando una promoción ostente una firma que sea notoriamente distinta de la que obra en autos, el Magistrado instructor debe mandar reconocerlas con fundamento en el Artículo 230 del Código Fiscal de la Federación, advirtiéndole al promovente, de las penas en que incurrirán quienes declaren con falsedad ante autoridad judicial en términos del Artículo 247 del Código Penal Federal y después podrá dictar el proveído en que acuerde dicha promoción o, en su caso, la tendrá por no presentada si la firma no fue reconocida, sin que esté faculta-

---

<sup>3</sup> Contradicción de Tesis 91/2004-SS, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XX, octubre de 2004, p. 822.

do para ordenar de oficio el desahogo de la prueba pericial en grafoscopia, pues con ello sustituiría a las partes en el ejercicio de sus derechos procesales, entre los que se encuentra el de promover el incidente de falsedad de documentos en términos del Artículo 229 del mencionado código tributario.

Contradicción de tesis 91/2004-SS. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, el Tercer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, actualmente especializado en Materia Civil. 27 de agosto de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Marcia Nava Aguilar.

Tesis de jurisprudencia 132/2004. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diez de septiembre de dos mil cuatro<sup>4</sup>.

De conformidad con lo expuesto, en la ejecutoria dictada con motivo de la Contradicción de Tesis 91/2004-SS y al fijar la jurisprudencia 2a./J. 132/2004, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación concluyó que, de acuerdo a la facultad que tiene el Magistrado Instructor de ordenar cualquier diligencia, máxime que existe la diligencia de ratificación de firmas, se acepta que, ante la notoria discrepancia entre una firma que obra en una determinada promoción y otra previamente asentada en autos, está facultado para ordenar la ratificación de las firmas cuestionadas, para lo cual deberá requerir al promovente para que reconozca o no como suyas las firmas dubitadas, apercibido de las penas en que incurren quienes declaren con falsedad ante autoridad judicial, en términos del Artículo 247 del Código Penal Federal, y de acuerdo al resultado de la diligencia respectiva, podrá dictar el proveído en el que acuerde la promoción cuestionada –en caso de que las firmas hayan sido reconocidas por el compareciente– o, en su caso, tendrá por no presentada la promoción cuya firma no haya sido reconocida, por lo que, tal y como lo señaló nuestro máximo Tribunal, si bien el Magistrado Instructor está facultado para requerir el reconocimiento de la firma del promovente, con independencia del resultado que arroje la diligencia en cuestión, las partes tienen expedito su derecho para incoar el incidente de falsedad de documentos en términos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en el que incluso podrán ofrecer la prueba pericial en grafoscopia a fin de desvirtuar, en su caso, el reconocimiento que de la firma cuestionada haya efectuado el promovente, por tanto, no es exclusivo de las partes dudar de la autenticidad de la firma del promovente del juicio, tal y como lo señaló la jurisprudencia en comentario.

---

<sup>4</sup> Tesis 2a./J. 132/2004, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XX, septiembre de 2004, p. 228.

Cabe aclarar que en la ejecutoria dictada con motivo de la Contradicción de Tesis 91/2004-SS, y fijar la jurisprudencia 2a./J. 132/2004, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, si bien analizó los Artículos 199, 229 y 230 del Código Fiscal de la Federación, vigente en 2004, no menos cierto es que dichos numerales tienen idéntico contenido a los Artículos 4o., 36, 40 y 41 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por tanto, es válido concluir que el alcance de los preceptos analizados por nuestro máximo Tribunal es aplicable a los numerales que a la fecha tienen mismo contenido, según se desprende de la siguiente comparación de los textos de los invocados numerales, que a la letra señalan en la parte conducente:

Código Fiscal de la Federación (vigente en 2004)	Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo
Artículo 199.- Toda promoción deberá estar firmada por quien la formule y sin este requisito se tendrá por no presentada”.	Artículo 4o.- Toda promoción deberá contener la firma autógrafa o la firma electrónica avanzada de quien la formule y sin este requisito se tendrá por no presentada...”.
<p>Artículo 229.- Cuando alguna de las partes sostenga la falsedad de un documento, incluyendo las promociones y actuaciones en juicio, el incidente se podrá hacer valer ante el Magistrado Instructor hasta antes que se cierre la instrucción del juicio. El incidente se substanciará conforme a lo dispuesto en el cuarto párrafo del artículo 228-bis, corriendo traslado de la promoción a las partes por el término de diez días.</p> <p>Si alguna de las partes sostiene la falsedad de un documento firmado por otra, el magistrado instructor podrá citar a la parte respectiva para que estampe su firma en presencia del secretario.</p>	<p>Artículo 36.- Cuando alguna de las partes sostenga la falsedad de un documento, incluyendo las promociones y actuaciones en juicio, el incidente se podrá hacer valer ante el Magistrado Instructor hasta antes de que se cierre la instrucción en el juicio. El incidente se substanciará conforme a lo dispuesto en el cuarto párrafo del artículo 39 de esta Ley.</p> <p>Si alguna de las partes sostiene la falsedad de un documento firmado por otra, el Magistrado Instructor podrá citar a la parte respectiva para que estampe su firma en presencia del secretario misma que se tendrá como indubitable para el cotejo.</p>

<p>En los casos distintos de los señalados en el párrafo anterior, el incidentista deberá acompañar el documento que considere como indubitado o señalar el lugar donde se encuentre, o bien ofrecer la pericial correspondiente; si no lo hace, el Magistrado Instructor desechará el incidente.</p> <p>La Sala resolverá sobre la autenticidad del documento exclusivamente para los efectos del juicio en el que se presente el incidente.</p>	<p>En los casos distintos de los señalados en el párrafo anterior, el incidentista deberá acompañar el documento que considere como indubitado o señalar el lugar donde se encuentre, o bien ofrecer la pericial correspondiente; si no lo hace, el Magistrado Instructor desechará el incidente.</p> <p>La Sala resolverá sobre la autenticidad del documento exclusivamente para los efectos del juicio en el que se presente el incidente.</p>
<p>Artículo 230.- En los juicios que se tramiten ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, serán admisibles toda clase de pruebas, excepto la de confesión de las autoridades mediante absolucón de posiciones y la petición de informes, salvo que los informes se limiten a hechos que consten en documentos que obren en poder de las autoridades.</p> <p>...</p> <p>El Magistrado Instructor podrá acordar la exhibición de cualquier documento que tenga relación con los hechos controvertidos o para ordenar la práctica de cualquier diligencia.</p>	<p>Artículo 40.- En los juicios que se tramiten ante el Tribunal, serán admisibles toda clase de pruebas, excepto la de confesión de las autoridades mediante absolucón de posiciones y la petición de informes, salvo que los informes se limiten a hechos que consten en documentos que obren en poder de las autoridades.</p> <p>...</p> <p>Artículo 41.- El Magistrado Instructor, hasta antes de que se cierre la instrucción, para un mejor conocimiento de los hechos controvertidos, podrá acordar la exhibición de cualquier documento que tenga relación con los mismos, ordenar la práctica de cualquier diligencia o proveer la preparación y desahogo de la prueba pericial cuando se planteen cuestiones de carácter técnico y no hubiere sido ofrecida por las partes.</p>

Por otra parte, resulta obligatoria la conclusión de nuestro máximo Tribunal antes expuesta, relativa a que es dable al Magistrado Instructor requerir la ratificación de firmas ante la notoria discrepancia entre una firma que obre en una determinada promoción y otra asentada en documentales que obren en autos, toda vez que la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al sentar la jurisprudencia 2a./J. 132/2004 antes referida, determinó qué es lo que el Magistrado Instructor debe hacer ante la notoria diferencia entre las firmas que obren en autos, con independencia de que se trate de la que calce la demanda o sea una que aparezca en promociones posteriores, ya que partiendo de la facultad de verificar, incluso de oficio, la procedencia del juicio contencioso administrativo, como se desprende de lo dispuesto por el último párrafo del Artículo 8o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el Magistrado Instructor puede válidamente comparar la firma que aparezca en la demanda, ya que ésta es la que precisamente constituye la materialización de la voluntad del actor de promover el juicio contencioso administrativo, de ahí que sea la que debe ser constatada en cuanto a su origen para determinar si efectivamente el promovente decidió interponer el juicio contencioso administrativo.

Por ello, es válido comparar la firma que aparece en la demanda inicial con otras que obren en documentales que la propia actora aporte en juicio anexas a su escrito inicial de demanda como pruebas, tanto documentales públicas como privadas, donde aparece estampada la firma del propio actor, previamente a la interposición de la demanda en el juicio contencioso administrativo, tales como la concesión de pensión otorgada por el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, máxime que se trata de un documento expedido por autoridad ante la cual la actora estampa su firma al momento de recibirla, y por ende, se puede contar con mayor seguridad de que la firma que aparece en dicha documental pública efectivamente es la del actor, además de que la promovente también aportó documentales privadas donde aparece también la firma del actor en solicitudes presentadas ante diversas autoridades; por ende, es posible comparar las firmas que obran en autos para en caso de concluir que existen notorias diferencias entre ellas, ordenar que el actor se presente a ratificar la firma que aparece en la demanda inicial que se estima que no le corresponde, con el apercibimiento de que en caso de omisión, se tenga por no presentada la demanda.

Lo expuesto tiene sentido si se parte de lo dicho por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis supratranscrita –1a. CCXCII/2014 (10a.)–, en la que concluyó que la exigencia de que las promociones presentadas en el juicio contencioso administrativo federal contengan la firma autógrafa constituye un requisito de admisibilidad de la pretensión impugnatoria, la cual obedece a una adecuada ordenación

del proceso y a razones de seguridad jurídica, porque la existencia de firma en la demanda es un requisito indispensable para la identificación de su autor y la expresión de su interés para instar al órgano jurisdiccional, por lo que ese requisito es razonable y proporcional para lograr el correcto trámite y resolución del juicio contencioso administrativo, motivo por el que es totalmente lógico que la firma que calza la demanda sea la que se compare con las demás que puedan obrar en autos, incluso en documentales firmadas con anterioridad a la presentación de la demanda, pues de lo que se debe tener plena certeza, es que la demanda inicial fue efectivamente firmada por quien asevera haberlo hecho, pero ante la duda resultante de la existencia de firmas en documentales que la propia promovente aporta, que guardan notorias diferencias con la que aparece en el escrito inicial, es válido que el Magistrado Instructor proceda como se señala y requiera al promovente, para que ratifique su firma ante la duda resultante.

### **III. EL PENSIONADO COMO ADULTO MAYOR**

Es claro que los adultos mayores constituyen un grupo vulnerable que merece especial protección por parte de los órganos del Estado, ya que su avanzada edad los coloca con frecuencia en una situación de dependencia familiar, discriminación e incluso abandono, motivo por el que el Tribunal Federal de Justicia Administrativa está obligado a velar por la protección de sus derechos humanos y procurarles la mayor protección posible. Al respecto, se toma como referencia la tesis 1a. CCXXIV/2015 (10a.) que señala:

ADULTOS MAYORES. AL CONSTITUIR UN GRUPO VULNERABLE MERECEN UNA ESPECIAL PROTECCIÓN POR PARTE DE LOS ÓRGANOS DEL ESTADO. Del contenido de los Artículos 25, párrafo 1, de la Declaración Universal de Derechos Humanos; así como del Artículo 17 del Protocolo Adicional a la Convención Americana sobre Derechos Humanos en Materia de los Derechos Económicos, Sociales y Culturales, "Protocolo de San Salvador", se desprende la especial protección de los derechos de las personas mayores. Por su parte, las declaraciones y compromisos internacionales como los Principios de las Naciones Unidas a Favor de las Personas de Edad, adoptado por la Asamblea General de las Naciones Unidas el 16 de diciembre de 1991 en la Resolución 46/91; la Declaración sobre los Derechos y Responsabilidades de las Personas de Edad, adoptada por la Asamblea General de las Naciones Unidas de 1992 o los debates y conclusiones en foros como la Asamblea Mundial del Envejecimiento en Viena en 1982, la Conferencia Mundial sobre Derechos Humanos en 1993 (de la que emanó la Declaración citada), la Conferencia Mundial sobre Población de El Cairo en 1994, y la Cumbre Mundial sobre Desarrollo Social de Copenhague en 1995, llevan a concluir que los adultos mayores constituyen un grupo vulnerable que merece especial protección por parte de los órganos del Estado, ya que su avanzada edad

los coloca con frecuencia en una situación de dependencia familiar, discriminación e incluso abandono. Lo anterior no implica, sin embargo, que en todos los casos en los que intervengan deba suplirse la deficiencia de la queja.

Amparo directo en revisión 4398/2013. 2 de abril de 2014. Cinco votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, quien formuló voto concurrente, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Jorge Mario Pardo Rebolledo. Ponente: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea. Secretaria: Ana María Ibarra Olguín<sup>5</sup>.

Del criterio previo se desprende que, desde una perspectiva de la comunidad internacional, los adultos mayores constituyen un grupo vulnerable por lo que requieren una protección especial por parte de los órganos del Estado, ya que su avanzada edad los coloca con frecuencia en una situación de dependencia familiar, discriminación e incluso abandono, motivo por el que, en seguimiento a la obligación de protección al adulto mayor, precisamente ante la discrepancia entre las firmas que obren en autos, lo que conduce a dudar de que el adulto mayor efectivamente haya interpuesto la demanda y tenga conocimiento del juicio y de los términos de éste, es que el Magistrado Instructor, en defensa de los intereses del adulto mayor, ante la existencia de abogados sin escrúpulos que son capaces de presentar demandas imitando la firma de sus clientes, es que se requiere al que presuntamente promovió la demanda, para que ratifique la firma que calza, para tener la certeza de que efectivamente manifestó su voluntad de acudir a juicio y conoce los términos y alcances de éste, y evitar que el procedimiento relativo se tramite sin la intervención real del adulto mayor. Por tanto, es que precisamente con la intención de proteger al actor, que por su pertenencia a un grupo vulnerable, es que se le requiere para que ratifique la firma cuya autoría es dudosa en la demanda.

Cabe señalar que si bien debe respetarse la condición de vulnerabilidad de los adultos mayores y brindárseles la mayor protección a sus derechos, tal situación no constituye una justificación válida para dejar de observar los presupuestos procesales de la acción y los requisitos legales mínimos para el acceso a la jurisdicción, como en el caso que nos ocupa que la firma que calce la demanda corresponda efectivamente al promovente del juicio, ya que ni la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ni las leyes establecen una eximente en ese sentido, aunado a que los requisitos de procedibilidad del juicio contencioso administrativo son irrenunciables y de orden público, salvo las excepciones expresamente señaladas en la ley, pues derivan del derecho fundamental de legalidad previsto en el Artículo 16 constitucional; de suerte que los requisitos de proce-

---

<sup>5</sup> Tesis 1a. CCXXIV/2015 (10a.), *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, Libro 19, t. I, junio de 2015, p. 573.

dencia, constituyen los elementos mínimos necesarios previstos en las leyes adjetivas que debe satisfacer todo gobernado para la realización de la jurisdicción, esto es, para que el juzgador se encuentre en aptitud de conocer la cuestión de fondo planteada en el caso sometido a su potestad y pueda resolverla, determinando los efectos de dicha resolución. Por tanto, el ser un adulto mayor no puede llevar a que la autoridad responsable declare procedente lo improcedente y actúe al margen de lo que la ley establece, motivo por el que no sería apegado a Derecho eximir a un adulto mayor, no obstante su carácter de grupo vulnerable, de cumplir con los requisitos de procedibilidad de la demanda, como lo es la firma en ésta. Apoya lo expuesto en la tesis I.12o.C.33 K que es del tenor siguiente:

ADULTOS MAYORES. SU CONDICIÓN DE VULNERABILIDAD NO CONSTITUYE UNA JUSTIFICACIÓN VÁLIDA PARA DEJAR DE OBSERVAR LOS PRESUPUESTOS PROCESALES DE LA ACCIÓN Y REQUISITOS LEGALES MÍNIMOS PARA EL ACCESO A LA JURISDICCIÓN, COMO LO ES LA COMPETENCIA. El Alto Tribunal del País ha precisado que conforme a los artículos 25, numeral 1, de la Declaración Universal de Derechos Humanos y 17 del Protocolo Adicional a la Convención Americana sobre Derechos Humanos en Materia de Derechos Económicos, Sociales y Culturales "Protocolo de San Salvador," los adultos mayores constituyen un grupo vulnerable que merece especial protección por los órganos del Estado, ya que su avanzada edad los coloca con frecuencia en una situación de dependencia familiar, discriminación e, incluso, abandono. En esas circunstancias, se ha considerado que los adultos mayores son vulnerables porque en un alto porcentaje son sujetos de desempleo o de condiciones precarias de trabajo y sufren, muy frecuentemente, carencias económicas y de seguridad social, lo que los convierte en personas dependientes y víctimas de un comportamiento adverso social hacia ellos; y que debido a ese estado de vulnerabilidad merecen una especial protección lo cual, incluso, se ve robustecido por el hecho de que los instrumentos internacionales y los regímenes jurídicos modernos han marcado una línea de protección especial a los adultos mayores, con el objeto de procurarles mejores condiciones en el entramado social, lo que pretende lograrse garantizándoles el derecho a: a) un estándar de vida adecuado, incluyendo alimentación, vivienda y vestimenta; b) seguro social, asistencia y protección; c) no discriminación en el empleo, acceso a vivienda, cuidado de la salud y servicios sociales; d) servicios de salud; e) ser tratado con dignidad; f) protección ante el rechazo o el abuso mental; g) participar en los espacios sociales, económicos, políticos y culturales; y, h) participar enteramente en la toma de decisiones concernientes a su bienestar. Sin embargo, dicha condición de vulnerabilidad no constituye una justificación válida para dejar de observar los presupuestos procesales de la acción y los requisitos legales mínimos para el acceso a la jurisdicción, como lo es la competen-

cia, ya que ni la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ni las leyes establecen una exigencia en ese sentido, incluido el protocolo y la Ley General de las Personas con Discapacidad (abrogada), aunado a que las cuestiones de competencia son de interés general, y se rigen por el derecho público que reglamenta el orden general del Estado en sus relaciones con los gobernados; es decir, las reglas de competencia son de orden público e irrenunciables, salvo las excepciones expresamente señaladas en la ley, pues derivan del derecho fundamental de legalidad previsto en el Artículo 16 constitucional; de suerte que la competencia legal, junto con otros requisitos de procedencia, constituyen los elementos mínimos necesarios previstos en las leyes adjetivas que debe satisfacer todo gobernado para la realización de la jurisdicción, esto es, para que el juzgador se encuentre en aptitud de conocer la cuestión de fondo planteada en el caso sometido a su potestad y pueda resolverla, determinando los efectos de dicha resolución. Por tanto, el ser un adulto mayor no puede llevar a que la autoridad responsable declare procedente lo improcedente y actúe al margen de la ley.

Amparo directo 369/2018. Yolanda Trujillo Carrillo. 5 de noviembre de 2018. Unanimidad de votos. Ponente: Neófito López Ramos. Secretario: Hugo Alfonso Carreón Muñoz<sup>6</sup>.

En este orden de ideas, siguiendo los diversos criterios jurisprudenciales relacionados con el acceso a la justicia, los derechos humanos de seguridad jurídica, el principio *pro homine*, y atendiendo a que este Tribunal debe proteger los derechos humanos de los adultos mayores, es pertinente traer a texto la jurisprudencia 1a./J. 104/2013 (10a.), del rubro y contenido siguientes:

PRINCIPIO PRO PERSONA. DE ÉSTE NO DERIVA NECESARIAMENTE QUE LOS ARGUMENTOS PLANTEADOS POR LOS GOBERNADOS DEBAN RESOLVERSE CONFORME A SUS PRETENSIONES. Esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia 1a./J. 107/2012 (10a), publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XIII, Tomo 2, octubre de 2012, página 799, con el rubro: "PRINCIPIO PRO PERSONA. CRITERIO DE SELECCIÓN DE LA NORMA DE DERECHO FUNDAMENTAL APLICABLE," reconoció de que por virtud del texto vigente del artículo 1o. constitucional, modificado por el decreto de reforma constitucional en materia de derechos fundamentales, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 10 de junio de 2011, el ordenamiento jurídico mexicano, en su plano superior, debe entenderse integrado por dos fuentes medulares: a) los derechos fundamentales reconocidos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; y, b) todos aquellos derechos humanos establecidos

---

<sup>6</sup> Tesis I.12o.C.33 K (10a.), *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, Libro 66, t. III, mayo de 2019, p. 2422.

en tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte. También deriva de la aludida tesis, que los valores, principios y derechos que materializan las normas provenientes de esas dos fuentes, al ser supremas del ordenamiento jurídico mexicano, deben permear en todo el orden jurídico, y obligar a todas las autoridades a su aplicación y, en aquellos casos en que sea procedente, a su interpretación. Sin embargo, del principio *pro homine* o *pro persona* no deriva necesariamente que las cuestiones planteadas por los gobernados deban ser resueltas de manera favorable a sus pretensiones, ni siquiera so pretexto de establecer la interpretación más amplia o extensiva que se aduzca, ya que en modo alguno ese principio puede ser constitutivo de “derechos” alegados o dar cabida a las interpretaciones más favorables que sean aducidas, cuando tales interpretaciones no encuentran sustento en las reglas de derecho aplicables, ni pueden derivarse de éstas, porque, al final, es conforme a las últimas que deben ser resueltas las controversias correspondientes<sup>7</sup>.

La jurisprudencia anterior establece de forma expresa que el principio *pro homine* o *pro persona* no establece que las cuestiones planteadas por los gobernados deban ser resueltas de manera favorable a sus pretensiones, ni siquiera so pretexto de establecer la interpretación más amplia o extensiva que se aduzca, ya que de alguna forma ese principio puede ser constitutivo de “derechos” alegados o dar cabida a las interpretaciones más favorables que sean deducidas, cuando tales interpretaciones no encuentran sustento en las reglas de Derecho aplicables, ni pueden derivarse de éstas, porque, al final, es conforme a las últimas que deben ser resueltas las controversias correspondientes.

Es decir, aun cuando efectivamente debe garantizarse al actor el derecho al acceso a la justicia, este derecho debe ceñirse a los lineamientos establecidos en la ley, es decir, que no puede, en atención al principio *pro homine*, dejarse de aplicar los ordenamientos procesales que regulan el procedimiento y la procedencia del juicio, por lo que, en el caso a estudio, si bien el actor por ser adulto mayor debe brindársele un trato como integrante de un grupo vulnerable, no por ello no se le requerirá para que ratifique la firma que calza la demanda cuando sea discrepante de las demás que obran en autos, porque, como ya se mencionó en líneas anteriores, debe estarse a las reglas de procedencia del juicio contencioso administrativo, por lo que no es viable eximir al adulto mayor de ratificar su firma cuando exista duda sobre su autenticidad bajo el pretexto de permitir el acceso a la justicia, toda vez que si no se cumplen con los requisitos necesarios para estimar procedente la demanda que se intentó, se tendrá por no presentada precisamente porque, no

---

<sup>7</sup> Tesis 1a./J. 104/2013 (10a.), *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, Libro XXV, t. II, octubre 2013, p. 906.

obstante que se requirió al actor que ratificara la firma que no coincidía con las demás que obren en autos, éste no compareció, por ende, bastaba con que el adulto mayor se presentara a ratificar su firma para que se subsanara la cuestión apuntada y se admitiera la demanda, aunado que siempre está abierta la posibilidad de que el adulto mayor justifique su imposibilidad de comparecer en el término señalado, para que el Magistrado Instructor acuerde lo conducente, agregado a que el resultado de no comparecer es tener por no presentada la demanda, lo que le permite al adulto mayor, subsanando el requisito incumplido, promover de nuevo su demanda, por lo que no se le niega el acceso a la justicia, sino que se le somete a las formalidades y requisitos del ejercicio de la acción regulados por la ley, mismos que no pueden ser soslayados incluso con el pretexto de respetarse los derechos humanos. Robustece lo anterior el criterio aislado, tesis 1a. CCXCI/2014 (10a.), que al tenor dice:

TUTELA JUDICIAL EFECTIVA. LOS ÓRGANOS ENCARGADOS DE ADMINISTRAR JUSTICIA, AL INTERPRETAR LOS REQUISITOS Y LAS FORMALIDADES ESTABLECIDOS EN LA LEY PARA LA ADMISIBILIDAD Y PROCEDENCIA DE LOS JUICIOS, DEBEN TENER PRESENTE LA RATIO DE LA NORMA PARA EVITAR FORMALISMOS QUE IMPIDAN UN ENJUICIAMIENTO DE FONDO DEL ASUNTO. La tutela judicial efectiva, consagrada como derecho humano en los Artículos 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 8, numeral 1 y 25, numeral 1, de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, en su vertiente de recurso efectivo, implica la obligación para los tribunales de resolver los conflictos que se les plantean sin obstáculos o dilaciones innecesarias y evitando formalismos o interpretaciones no razonables que impidan o dificulten el enjuiciamiento de fondo y la auténtica tutela judicial, por lo que los órganos encargados de administrar justicia, al interpretar los requisitos y las formalidades procesales legalmente previstos, deben tener presente la ratio de la norma para evitar que los meros formalismos impidan un enjuiciamiento de fondo del asunto. Por tanto, los requisitos para admitir los juicios, incidentes en ellos permitidos, o recursos intentados, establecidos por el legislador, son de interpretación estricta para no limitar el derecho fundamental a la tutela judicial efectiva, haciendo posible, en lo esencial, el ejercicio de dicho derecho, por lo que debe buscarse, con apoyo en los principios pro homine e in dubio pro actione, la interpretación más favorable al ejercicio de ese derecho humano, *sin soslayarse los presupuestos esenciales de admisibilidad y procedencia de los juicios, incidentes en éstos permitidos o recursos intentados*<sup>8</sup>.  
(El énfasis es nuestro).

---

<sup>8</sup> Tesis 1a. CCXCI/2014 (10a.), *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, Libro 9, t. I, agosto de 2014, p. 536.

La tesis antes citada señala que la tutela judicial efectiva, consagrada como derecho humano en los Artículos 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 8o., numeral 1 y 25, numeral 1, de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, en su vertiente de recurso efectivo, implica la obligación para los tribunales de resolver los conflictos que se les plantean sin obstáculos o dilaciones innecesarias y evitando formalismos o interpretaciones no razonables que impidan o dificulten el enjuiciamiento de fondo y la auténtica tutela judicial, por lo que los órganos encargados de administrar justicia, al interpretar los requisitos y las formalidades procesales legalmente previstos, deben tener presente la ratio de la norma para evitar que los meros formalismos impidan un enjuiciamiento de fondo del asunto, lo cual no acontece en el caso en estudio, pues al ser la firma de la demanda un requisito de procedibilidad del juicio, no es dable legalmente eximir al actor de cumplir con tal formalidad bajo el argumento de respetarse el derecho a la efectiva tutela judicial o al recurso efectivo por ser adulto mayor, ante la discrepancia de su firma con las que obren en autos, motivo por el que es válido, como lo determinó nuestro máximo Tribunal al resolver la Contradicción de Tesis 91/2004-SS y fijar la jurisprudencia 2a./ 132/2004, requerir al actor para que ratifique la firma discrepante de las que obren en autos, ya que los requisitos para admitir los juicios o recursos intentados, establecidos por el legislador, son de interpretación estricta para no limitar el derecho fundamental a la tutela judicial efectiva, haciendo posible, en lo esencial, el ejercicio de dicho derecho, por lo que debe buscarse, con apoyo en los principios *pro homine* e *in dubio pro actione*, la interpretación más favorable al ejercicio de ese derecho humano, sin soslayarse los presupuestos esenciales de admisibilidad y procedencia de los juicios o recursos intentados, máxime que nuestro máximo Tribunal ya interpretó los numerales que sustentan la facultad del Magistrado Instructor para requerir la ratificación de la firma cuya autenticidad se cuestiona y señaló cómo debe procederse ante la discrepancia de las firmas que obren en autos.

Por otra parte, y siguiendo lo expuesto hasta el momento, es posible concluir que precisamente ante la discrepancia entre las firmas que obren en autos es que surge la duda de que haya sido la parte actora quien firmó la demanda, y por tanto, que el Magistrado Instructor ejecute la facultad de que está investido –como lo concluyó la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver la Contradicción de Tesis 91/2004-SS y fijar la jurisprudencia 2a./J. 132/2004–, para proceder como se apunta, ya que lamentablemente puede darse la mala práctica entre algunos abogados de presentar demandas, incluso en regiones de este Tribunal que no le corresponden, imitando la firma del adulto mayor, lo que además de ser un acto contrario a derecho, afecta al accionante porque se promueve un juicio a su nombre sin que tenga pleno conocimien-

to sobre los alcances del mismo, aunado a que puede tramitarse en lugar lejano a su domicilio particular, dificultándole el acceso al adulto mayor por la comodidad de los abogados de interponerlo donde les convenga a éstos y no al justiciable. Por ello, es que ante la discrepancia de las firmas que obren en autos es que debe protegerse al adulto mayor de los abogados sin escrúpulos que actúan como se señala, son que el hecho relativo a que a la demanda se adjuntan documentos personales que sólo puede tener el accionante, demuestre que efectivamente haya sido el adulto mayor quien estampó su firma en la demanda inicial, porque puede darse el caso de que el adulto mayor, confiando en los abogados que lo representarán en juicio, le entrega los documentos personales para la presentación de la demanda, pero en lugar de que ésta la firme el adulto mayor, sean los abogados quienes imiten la firma correspondiente, lo que además de ser un acto contrario a derecho implica una traición a la confianza que el adulto mayor brinda a los abogados, porque están usurpando su identidad y manifestando su voluntad indebidamente, cuando es su obligación recabar la firma del adulto mayor, como su cliente, en cada actuación que sea necesario, porque para eso fueron contratados, esto es, para representar a una persona que carece de la ciencia del Derecho y se acerca a quien se asume como profesional en el mismo, para satisfacer sus pretensiones jurídicas. Por lo anterior, y a efecto de proteger los intereses de los adultos mayores, es que el Magistrado Instructor está facultado para requerir la ratificación de la firma del actor, verificando que haya sido su voluntad, como integrante de un grupo vulnerable, acudir a juicio porque firmó efectivamente la demanda inicial, sin que el requerimiento de ratificación de firmas sea una traba u obstáculo al actor, sino por el contrario, implica la protección de sus intereses atendándose a un proceder que nuestro máximo Tribunal ya señaló debe seguirse en los casos como el que se expone, y que no impide en modo alguno el acceso a la justicia, sino que sólo lo somete a la reglamentación legal que al efecto existe.

#### **IV. DISCREPANCIA ENTRE LA FIRMA RATIFICADA Y LA PLASMADA EN LA DILIGENCIA DE RATIFICACIÓN**

En este orden de ideas, cabe mencionar que la jurisprudencia 2a./J. 59/2017 (10a.) de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, señala que cuando se aprecie una diferencia notoria entre la firma ratificada y las plasmadas durante la diligencia de ratificación, el Juez de Distrito estará facultado para ordenar oficiosamente la práctica y desahogo de una prueba pericial en materia de caligrafía y grafoscopía, a fin de corroborar su autenticidad pues, por un lado, la procedencia del juicio de amparo es una cuestión de orden público y estudio preferente e independiente de la actuación de las partes y, por otro, dicha pericial no sólo es un elemento probatorio admisible en el juicio,

sino que resulta idóneo para comprobar la veracidad de la firma mencionada. El texto de la jurisprudencia en comento, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, bajo el registro 2014436, es del tenor siguiente:

PERICIAL EN MATERIA DE CALIGRAFÍA Y GRAFOSCOPIA. EL JUEZ DE DISTRITO ESTÁ FACULTADO PARA ORDENAR OFICIOSAMENTE SU PRÁCTICA Y DESAHOGO, A FIN DE VERIFICAR LA AUTENTICIDAD DE LA FIRMA QUE CALZA LA DEMANDA DE AMPARO, RECONOCIDA POR QUIEN APARECE COMO PROMOVENTE EN ELLA, ÚNICAMENTE CUANDO ADVIERTA QUE LA FIRMA RATIFICADA Y LAS PLASMADAS DURANTE LA DILIGENCIA DE RATIFICACIÓN SON NOTORIAMENTE DIFERENTES. Únicamente en el caso referido, esto es, cuando aprecie una diferencia notoria entre la firma ratificada y las plasmadas durante la diligencia de ratificación, el Juez de Distrito estará facultado para ordenar oficiosamente la práctica y desahogo de una prueba pericial en materia de caligrafía y grafoscopia, a fin de corroborar su autenticidad pues, por un lado, la procedencia del juicio de amparo es una cuestión de orden público y estudio preferente e independiente de la actuación de las partes y, por otro, dicha pericial no sólo es un elemento probatorio admisible en el juicio, sino que resulta idóneo para comprobar la veracidad de la firma mencionada.

Contradicción de tesis 338/2016. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo en Materias Penal y Administrativa del Vigésimo Primer Circuito y Primero en Materia Civil del Sexto Circuito. 19 de abril de 2017. Mayoría de cuatro votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas y Eduardo Medina Mora I. Disidente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez<sup>9</sup>.

Por lo anterior, aplicando por analogía el criterio expuesto sobre la facultad del Juez de Distrito en amparo al Magistrado Instructor en el juicio contencioso administrativo federal, éste tendría la facultad para ordenar oficiosamente la práctica y desahogo de una prueba pericial en materia de caligrafía y grafoscopia, a fin de corroborar la autenticidad de la firma discrepante que calza la demanda, ya que, por un lado, la procedencia del juicio contencioso administrativo es una cuestión de orden público y estudio preferente e independiente de la actuación de las partes y, por otro, dicha pericial no sólo es un elemento probatorio admisible en el juicio, sino que resulta idóneo para comprobar la veracidad de la firma cuestionada, conclusión que es coincidente con la afirmación expuesta de que el estudio de oficio de la procedencia del juicio es independiente de la actuación de las partes, por ende, es válido que el Magistrado Instructor requiera la ratificación de firmas de forma

---

<sup>9</sup> Tesis 2a./J. 59/2017 (10a.), *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, Libro 43, t. II, junio de 2017, p. 1234.

oficiosa, e incluso, puede ordenar una pericial en grafoscopia sobre la cuestionada cuando sea notoria la diferencia con la estampada en la diligencia de ratificación, lo que sustenta lo expuesto en las presentes líneas.

## V. CONCLUSIÓN

Finalmente, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la Contradicción de Tesis 91/2004-SS y fijar la jurisprudencia 2a./ 132/2004, concluyó que el Magistrado Instructor tiene la facultad de ordenar cualquier diligencia, y como se reconoce la existencia de la diligencia de ratificación de firmas, es claro que aquél, a fin de velar por el correcto desarrollo del juicio contencioso administrativo y ante la notoria discrepancia entre la firma que calce la demanda respecto de otras que obren en autos, está facultado para ordenar la ratificación de la firma cuestionada, para lo cual deberá requerir al promovente para que reconozca o no como suya la firma cuestionada, y específicamente precisó que debía apercibirse al requerido de las penas en que incurrir quienes declaren con falsedad ante autoridad judicial, en términos del Artículo 247 del Código Penal Federal, ya que todo juzgador está facultado para dar vista a las autoridades competentes a efecto de que se sancionen las conductas ilícitas de las que tenga conocimiento durante el juicio. Apoya lo expuesto, la tesis I.3o.C.96 K (10a.) del Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, que es del tenor siguiente:

PRESUNTOS ACTOS DE CORRUPCIÓN ADVERTIDOS DEL EXPEDIENTE. EL JUEZ DE AMPARO ESTÁ FACULTADO PARA DAR VISTA OFICIOSAMENTE A LA AUTORIDAD COMPETENTE PARA LOS EFECTOS LEGALES A QUE HUBIERA LUGAR. Si de las constancias de autos y de las manifestaciones de las partes se advierten presuntos actos de corrupción cometidos, ya sea entre las partes o entre las partes y los operadores de justicia, el juzgador de amparo está facultado para dar vista oficiosamente a la autoridad competente para los efectos legales a que haya lugar. Por tanto, aunque no sea litis en el juicio de origen la cuestión del presunto acto de corrupción, sino la prestación de servicios profesionales entre el quejoso y su abogado patrono como tercero interesado, el Juez constitucional debe actuar en ese sentido. Amparo directo 405/2016. 24 de agosto de 2016. Unanimidad de votos. Ponente: Paula María García Villegas Sánchez Cordero. Secretaria: María Alejandra Suárez Morales.

Esta tesis se publicó el viernes 15 de junio de 2018 a las 10:21 horas en el Semanario Judicial de la Federación<sup>10</sup>.

---

<sup>10</sup>Tesis I.3o.C.96 K (10a.), *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, Libro 55, t. IV, junio de 2018, p. 3114.

## CUADROS EXPLICATIVOS DE LA REFORMA PENAL FISCAL 2020

José Antonio RUMOROSO RODRÍGUEZ<sup>1</sup>

*A mi amada esposa, Doña Valentina Vázquez de Rumoroso*

### I. INTRODUCCIÓN

El pasado 15 de octubre de 2019<sup>2</sup> el Congreso de la Unión, en específico la *Cámara de Diputados*, aprobó el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal contra la Delincuencia Organizada, de la Ley de Seguridad Nacional, del Código Nacional de Procedimientos Penales, del Código Fiscal de la Federación y del Código Penal Federal, en materia de comprobantes fiscales falsos, el cual fue publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el día 8 de noviembre de 2019<sup>3</sup>.

La reforma aprobada y publicada señala que el fenómeno de la *defraudación fiscal* debe ser reconocido como *una cuestión de delincuencia organizada que atenta contra la seguridad nacional*, siendo el punto toral del Decreto que entrará en vigor el día 1o. de enero de 2020, el cual incluye los *delitos de defraudación fiscal* establecidos en los Artículos 108 y 109 del Código Fiscal de la Federación, así como el *delito específico de enajenación y adquisición de facturas simuladas* establecido en el Artículo 113 Bis del mismo ordenamiento, en el *catálogo de delitos que constituyen la figura penal de delincuencia organizada*. Además, dispone que la comisión de los delitos fiscales calificados son actos que *atentan contra la seguridad de la nación*.

A continuación, se analizan las modificaciones de cada una de las normas referidas.

---

<sup>1</sup> Licenciado en Derecho por la UNAM, Campus FES Acatlán, egresado de la Licenciatura en Filosofía por la Facultad de Humanidades y Ciencias Sociales de la Universidad La Salle, y estudios de Maestría en Filosofía Social por la Universidad La Salle sede CDMX. Correo electrónico: [rorhflote\\_4@hotmail.com](mailto:rorhflote_4@hotmail.com).

<sup>2</sup> Cámara de Diputados, *Gaceta Parlamentaria*, número 5387-V, año XXII, Anexo V, México, 15 de octubre de 2019.  
<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/64/2019/oct/20191015-V.pdf>.  
<https://www.eluniversal.com.mx/nacion/politica/hoy-se-aprueba-la-ley-antifabriceros>.  
<https://www.eluniversal.com.mx/nacion/diputados-avalan-ley-antifabriceros-pasa-al-ejecutivo-para-su-publicacion>.

<sup>3</sup> <https://www.dof.gob.mx/index.php?year=2019&month=11&day=08>.

## II. REFORMAS AL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

Texto Vigente	Texto publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 8 de noviembre de 2019
<p>Artículo 113. Se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión, al que:</p> <p>I. Altere o destruya los aparatos de control, sellos o marcas oficiales colocados con fines fiscales o impida que se logre el propósito para el que fueron colocados.</p> <p>II. Altere o destruya las máquinas registradoras de operación de caja en las oficinas recaudadoras, o al que tenga en su poder marbetes o precintos sin haberlos adquirido legalmente o los enajene, sin estar autorizado para ello.</p> <p>III. <del>Adquiera comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.</del></p>	<p>Artículo 113. Se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión, al que:</p> <p>I...</p> <p>II...</p> <p>III. Se deroga</p>
<p><i>No existe correlativo.</i></p>	<p><i>Artículo 113 Bis. Se impondrá sanción de dos a nueve años de prisión, al que por sí o por interpósita persona, expida, enajene, compre o adquiera comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.</i></p> <p><i>Será sancionado con las mismas penas, al que a sabiendas permita o publique, a través de cualquier medio, anuncios para la adquisición o enajenación de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.</i></p> <p><i>Cuando el delito sea cometido por un servidor público en ejercicio de sus funciones, será destituido del empleo e inhabilitado de uno a diez años para desempeñar cargo o comisión públicos, en adición a la agravante señalada en el artículo 97 de este Código.</i></p>

*Se requerirá querrela por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para proceder penalmente por este delito.*

*El delito previsto en este artículo, así como el dispuesto en el artículo 400 Bis del Código Penal Federal, se pondrán perseguir simultáneamente.*

De acuerdo con el Código Fiscal de la Federación, la *defraudación* no solo configura la conducta de omisión en el pago total o parcial de contribuciones, sino además que *se realice a través del uso de engaños o aprovechándose de errores y, además, que con esa conducta se obtengan beneficios que dañen los ingresos tributarios del fisco federal.*

En ese sentido, las reformas publicadas el pasado 8 de noviembre de 2019, tienen por objeto incluir al catálogo de delitos cometidos por la delincuencia organizada a la *Defraudación Fiscal, la Defraudación Fiscal Equiparada y las conductas previstas en el Artículo 113 Bis del Código Fiscal de la Federación*, para combatir y sancionar a los contribuyentes que defrauden grandes cantidades al Fisco Federal<sup>4</sup>.

Es así, que las reformas tienen como objetivos *el combate a las empresas fantasmas, es decir aquellas personas físicas y morales que facturan operaciones inexistentes, con el propósito de aplicar efectos fiscales, de manera ilegal, en el beneficio de otros contribuyentes. Asimismo, se pretende combatir esquemas de evasión a gran escala como las de organizaciones que realizan simulaciones jurídicas, tales como subcontrataciones ilegales o esquemas dudosos de outsourcing*<sup>5</sup>.

<sup>4</sup> *Gaceta Parlamentaria*, Cámara de Diputados, número 5387-V, año XXII, Anexo V, México, 15 de octubre de 2019, p. 4, <http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/64/2019/oct/20191015-V.pdf>.

<sup>5</sup> *Idem*, p. 4.

### III. REFORMAS A LA LEY FEDERAL CONTRA LA DELINCUENCIA ORGANIZADA

Texto Vigente	Texto publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 08 de noviembre de 2019
<p>Artículo 2o...</p> <p>I. a VII...</p> <p>VIII. Contrabando y su equiparable, previstos en los artículos 102 y 105; cuando les correspondan las sanciones previstas en las fracciones II o III del artículo 104 del Código Fiscal de la Federación;</p> <p>IX. a X...</p> <p>...</p>	<p>Artículo 2o...</p> <p>I. a VII...</p> <p>VIII. Contrabando y su equiparable, previstos en los artículos 102 y 105 del Código Fiscal de la Federación.</p> <p><i>VIII Bis. Defraudación fiscal, previsto en el artículo 108, y los supuestos de defraudación fiscal equiparada, previstos en los artículos 109, fracciones I y IV, ambos del Código Fiscal de la Federación, exclusivamente cuando el monto de lo defraudado supere 3 veces lo dispuesto en la fracción III del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación;</i></p> <p><i>VIII Ter. Las conductas previstas en el artículo 113 Bis del Código Fiscal de la Federación; exclusivamente cuando las cifras, cantidad o valor de los comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados, superen tres veces lo establecido en la fracción III del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación;</i></p> <p>IX. a X...</p> <p>...</p>

El propósito para reformar la Ley Federal contra la Delincuencia Organizada obedece a que a la *expedición, adquisición o enajenación de comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados, se considere no solo como defraudación fiscal, sino también como delincuencia organizada.*

Ahora bien, la adición al Artículo 2 de la Ley Federal contra la Delincuencia Organizada de una fracción VIII Bis, en ésta se contemplan a los Artículos 108 (*defraudación fiscal*) y 109, fracciones I y IV, (*defraudación fiscal equiparada*), ambos del Código Fiscal de la Federación, y establecen los supuestos de sanción penal a quien:

- a) Con uso de *engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal;*
- b) Consigne en las declaraciones que presente para los efectos fiscales, deducciones falsas o ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos o valor de actos o actividades menores a los realmente obtenidos o realizados o determinados conforme a las leyes, y
- c) *Simule uno o más actos o contratos obteniendo un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.*

#### IV. REFORMAS A LA LEY DE SEGURIDAD NACIONAL

Texto Vigente	Texto publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 8 de noviembre de 2019
<p>Artículo 5o. Para los efectos de la presente Ley, son amenazas a la Seguridad Nacional:</p> <p>I. a X...</p> <p>XI. Actos tendentes a obstaculizar o bloquear actividades de inteligencia o contrainteligencia;<del>y</del></p> <p>XII. Actos tendentes a destruir o inhabilitar la infraestructura de carácter estratégico o indispensable para la provisión de bienes o servicios públicos:</p>	<p>Artículo 5o...</p> <p>I. a X...</p> <p>XI. Actos tendentes a obstaculizar o bloquear actividades de inteligencia o contrainteligencia;</p> <p>XII. Actos tendentes a destruir o inhabilitar la infraestructura de carácter estratégico o indispensable para la provisión de bienes o servicios públicos, y</p> <p><i>XIII. Actos ilícitos en contra del fisco federal a los que hace referencia el artículo 167 del Código Nacional de Procedimientos Penales.</i></p>

Los cambios en la Ley de Seguridad Nacional buscan fortalecer los mecanismos contra los *defraudadores fiscales*, en atención que dichos delincuentes deben ser con-

siderados como *amenazas a la seguridad nacional*. Es importante reiterar que los actos ilícitos en contra del Fisco Federal, que ameritan prisión preventiva oficiosa son: el contrabando y su equiparable cuando sean calificados, la *defraudación fiscal y su equiparable* cuando sean calificados y el monto de los defraudado supere tres veces lo dispuesto en la fracción III del Artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, así como la *expedición, enajenación, compra o adquisición de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados, exclusivamente cuando las cifras, cantidad o valor de los comprobantes fiscales, superen la cantidad establecida en la fracción del Artículo citado*.

## V. REFORMAS AL CÓDIGO NACIONAL DE PROCEDIMIENTOS PENALES

Texto Vigente	Texto publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 8 de noviembre de 2019
<p>Artículo 167. Causas de procedencia</p> <p>...</p> <p>...</p> <p>...</p> <p>...</p> <p>...</p> <p>Se consideran delitos que ameritan prisión preventiva oficiosa, los previstos en el Código Penal Federal de la manera siguiente:</p>	<p>Artículo 167. Causas de procedencia</p> <p>...</p> <p>...</p> <p>...</p> <p>...</p> <p>...</p> <p>Se consideran delitos que ameritan prisión preventiva oficiosa, los previstos en el Código Penal Federal, de la manera siguiente:</p> <p>I. a XI...</p> <p>Se consideran delitos que ameritan prisión preventiva oficiosa, los previstos en el Código Fiscal de la Federación, de la manera siguiente:</p> <p>I. Contrabando y su equiparable, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 102 y 105, fracciones I y IV, cuando estén a las sanciones previstas en las fracciones II o III, párrafo segundo, del artículo 104, exclusivamente cuando sean calificados;</p>

<p>El juez no impondrá la prisión preventiva oficiosa y la sustituirá por otra medida cautelar, únicamente cuando lo solicite el Ministerio Público por no resultar proporcional para garantizar la comparecencia del imputado en el proceso, el desarrollo de la investigación, la protección de la víctima y de los testigos o de la comunidad. Dicha solicitud deberá contar con la autorización del titular de la Procuraduría o el funcionario que en él delegue esa facultad.</p>	<p>II. Defraudación fiscal y su equiparable, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 108 y 109, cuando el monto de lo defraudado supere 3 veces lo dispuesto en la fracción III del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, exclusivamente cuando sean calificados, y</p> <p>III. La expedición, venta, enajenación, compra o adquisición de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 113 Bis del Código Fiscal de la Federación. Exclusivamente cuando las cifras, cantidad o valor de los comprobantes fiscales, superen 3 veces lo establecido en la fracción III del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación.</p> <p>...</p>
<p>Artículo 187. Control sobre los acuerdos reparatorios</p> <p>Procederán los acuerdos reparatorios únicamente en los casos siguientes:</p> <p>I. a III...</p> <p>No procederán los acuerdos reparatorios en los casos en que el imputado haya celebrado anteriormente otros acuerdos por hechos que</p>	<p>Artículo 187. Control sobre los acuerdos reparatorios</p> <p>Procederán los acuerdos reparatorios únicamente en los casos siguientes:</p> <p>I. a III...</p> <p>No procederán los acuerdos reparatorios en los casos en que el imputado haya celebrado anteriormente otros acuerdos por hechos que</p>

<p>correspondan a los mismos delitos dolosos, tampoco procederán cuando se trate de delitos de violencia familiar o sus equivalentes en las Entidades federativas.</p> <p>Tampoco serán procedentes en caso de que el imputado haya incumplido previamente un acuerdo reparatorio, salvo que haya sido absuelto.</p>	<p>correspondan a los mismos delitos dolosos tampoco procederán cuando se trate de delitos de violencia familiar o sus equivalentes en las Entidades federativas. <i>Tampoco serán procedentes los acuerdos reparatorios para las hipótesis previstas en las fracciones I, II y III del párrafo séptimo del artículo 167 del presente Código.</i></p> <p>...</p>
<p>Artículo 192. Procedencia</p> <p>La suspensión condicional del proceso, a solicitud del imputado o del Ministerio Público con acuerdo de aquél, procederá en los casos en que se cubran los requisitos siguientes:</p> <p>I. a III...</p> <p>Lo señalado en la fracción III del presente artículo, no procederá cuando el imputado haya sido absuelto en dicho procedimiento.</p>	<p>Artículo 192. Procedencia</p> <p>La suspensión condicional del proceso, a solicitud del imputado o del Ministerio Público con acuerdo de aquél, procederá en los casos en que se cubran los requisitos siguientes:</p> <p>I a III...</p> <p>...</p> <p><i>La suspensión condicional será improcedente para las hipótesis previstas en las fracciones I, II y III del párrafo séptimo del artículo 167 del Código.</i></p>
<p>Artículo 256. Casos en que operan los criterios de oportunidad</p> <p>...</p> <p>...</p> <p>I. a VII. ...</p> <p>No podrá aplicarse el criterio de oportunidad en los casos de delitos contra el libre desarrollo de la personalidad, de violencia familiar ni en los casos de delitos fiscales o aquellos que afecten gravemente el interés público.</p>	<p>Artículo 256. Casos en que operan los criterios de oportunidad</p> <p>...</p> <p>...</p> <p>I. a VII. ...</p> <p>No podrá aplicarse el <i>criterio de oportunidad</i> en los casos de delitos contra el libre desarrollo de la personalidad, de violencia familiar ni en los casos de delitos fiscales o aquellos que afecten gravemente el interés público. <i>Para el caso de los delitos fiscales y financieros, previa autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través de la Procuraduría Fiscal de la Federación, únicamente podrá ser aplicado el</i></p>

<p>El Ministerio Público aplicará los criterios de oportunidad sobre la base de razones objetivas y sin discriminación, valorando las circunstancias especiales en cada caso, de conformidad con lo dispuesto en el presente Código, así como en los criterios generales que al efecto emita el Procurador o equivalente.</p> <p>La aplicación de los criterios de oportunidad podrá ordenarse en cualquier momento y hasta antes de que se dicte el auto de apertura a juicio.</p> <p>La aplicación de los criterios de oportunidad deberá ser autorizada por el Procurador o por el servidor público en quien se delegue esta facultad, en términos de la normatividad aplicable.</p>	<p><i>supuesto de la fracción V, en el caso de que el imputado aporte información fidedigna que coadyuve para la investigación y persecución del beneficiario final del delito, tomando en consideración que será este último quien estará obligado a reparar el daño.</i></p> <p>...</p> <p>...</p> <p>...</p>
---	---

Es importante destacar que no se debe perder de vista, que los *actos ilícitos en contra del fisco federal, que ameritan prisión preventiva oficiosa* son: el contrabando y su equiparable cuando sean calificados, la *defraudación fiscal y su equiparable* cuando sean calificados y el monto de los defraudado supere tres veces lo dispuesto en la fracción III del Artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, así como la *expedición, enajenación, compra o adquisición de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados, exclusivamente cuando las cifras, cantidad o valor de los comprobantes fiscales*<sup>6</sup>.

El Decreto publicado establece con claridad la necesidad de contar con una *querrela por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público*, para proceder penalmente por el delito del referido Artículo 113 Bis. En esa tesitura, la *Procuraduría Fiscal de la Federación* y los abogados hacendarios podrán participar como asesores jurídicos a lo largo de todo el procedimiento penal.

<sup>6</sup> *Idem*, p. 4.

La reforma establece *Criterios de Oportunidad*, de esta manera, existe la posibilidad que aquellos participantes que han sido utilizados para encubrir a los defraudadores, antes que verse acusados de pertenecer a la *delincuencia organizada*, prefieran delatar a los beneficiarios finales de la *defraudación fiscal*.

Con la posibilidad de la aplicación del *Criterio de Oportunidad*, los beneficiarios finales de la *defraudación fiscal* (los defraudadores fiscales), podrán quedar expuestos a las declaraciones o testimonios de aquellos participantes que han sido utilizados para encubrirlos.

## VI. REFORMAS AL CÓDIGO PENAL FEDERAL

Texto Vigente	Texto publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 8 de noviembre de 2019
<p>Artículo 11 Bis. Para los efectos de lo previsto en el Título X, Capítulo II, del Código Nacional de Procedimientos Penales, a las personas jurídicas podrán imponérseles algunas o varias de las consecuencias jurídicas cuando hayan intervenido en la comisión de los siguientes delitos:</p> <p>A. De los previstos en el presente Código:</p> <p>I. Terrorismo, previsto en los artículos 139 al 139Ter y terrorismo internacional previsto en los artículos 148 Bis al 148 Quáter;</p> <p>II. Uso ilícito de instalaciones destinadas al tránsito aéreo, previsto en el artículo 172 Bis;</p> <p>III. Contra la salud, previsto en los artículos 194 y 195, párrafo primero;</p> <p>IV. Corrupción de personas menores de 18 años de edad o de personas que no tienen capacidad para comprender el significado del hecho o de personas que no tienen capacidad para resistirlo, previsto en el artículo 201;</p> <p>V. Tráfico de influencia previsto en el artículo 221;</p> <p>VI. Cohecho, previsto en los artículos 222, fracción II, y 222 bis;</p> <p>VII. Falsificación y alteración de moneda, previstos en los artículos 234, 236 y 237;</p>	<p>Artículo 11 Bis...</p> <p>A. ...</p> <p>I. a XVI...</p>

<p>VIII. Contra el consumo y riqueza nacionales, prevista en el artículo 254;</p> <p>IX. Tráfico de menores o de personas que no tienen capacidad para comprender el significado del hecho, previsto en el artículo 366 Ter;</p> <p>X. Comercialización habitual de objetos robados, previsto en el artículo 368 Ter;</p> <p>XI. Robo de vehículos, previsto en el artículo 376 Bis y posesión, comercio, tráfico de vehículos robados y demás comportamientos previstos en el artículo 377;</p> <p>XII. Fraude, previsto en el artículo 388;</p> <p>XIII. Encubrimiento, previsto en el artículo 400;</p> <p>XIV. Operaciones con recursos de procedencia ilícita, previsto en el artículo 400 Bis;</p> <p>XV. Contra el ambiente, previsto en los artículos 414, 415, 416, 418, 419 y 420;</p> <p>XVI. En materia de derechos de autor, previsto en el artículo 424 Bis;</p> <p>B. De los delitos establecidos en los siguientes ordenamientos:</p> <p>I. Acopio y tráfico de armas, previstos en los artículos 83 Bis y 84, de la Ley Federal de Armas de Fuego y Explosivos;</p> <p>II. Tráfico de personas, previsto en el artículo 159, de la Ley de Migración;</p> <p>III. Tráfico de órganos, previsto en los artículos 461, 462 y 462 Bis, de la Ley General de Salud;</p> <p>IV. Trata de personas, previsto en los artículos 10 al 38 de la Ley General para Prevenir, Sancionar y Erradicar los delitos en Materia de Trata de Personas y para la Protección y Asistencia a las Víctimas de estos Delitos;</p>	<p>B...</p> <p>I. a VIII...</p>
--	---------------------------------

V. Introducción clandestina de armas de fuego que no están reservadas al uso exclusivo del Ejército, Armada o Fuerza Aérea, previsto en el artículo 84 Bis, de la Ley Federal de Armas de Fuego y Explosivos;

VI. De la Ley General para Prevenir y Sancionar los Delitos en Materia de Secuestro, Reglamentaria de la fracción XXI del artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, los previstos en los artículos 9, 10, 11 y 15;

VII. Contrabando y su equiparable, previstos en los artículos 102 y 105 del Código Fiscal de la Federación;

VIII. Defraudación Fiscal y su equiparable, previstos en los artículos 108 y 109, del Código Fiscal de la Federación;

IX. De la Ley de la Propiedad Industrial, los delitos previstos en el artículo 223;

X. De la Ley de Instituciones de Crédito, los previstos en los artículos 111; 111 Bis; 112; 112 Bis; 112 Ter; 112 Quáter; 112 Quintus; 113 Bis y 113 Bis 3;

XI. De la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, los previstos en los artículos 432, 433 y 434;

XII. De la Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares del Crédito, los previstos en los artículos 96; 97; 98; 99; 100 y 101;

XIII. De la Ley del Mercado de Valores, los previstos en los artículos 373; 374; 375; 376; 381; 382; 383 y 385;

XIV. De la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro, los previstos en los artículos 103; 104 cuando el monto de la disposición de los fondos, valores o documentos que manejen de los

VIII Bis. Del Código Fiscal de la Federación, el delito previsto en el artículo 113 Bis;

IX. a XXII...

trabajadores con motivo de su objeto, exceda de trescientos cincuenta mil días de salario mínimo general vigente en el Distrito Federal; 105; 106 y 107 Bis 1;

...

XV. De la Ley de Fondos de Inversión, los previstos en los artículos 88 y 90;

XVI. De la Ley de Uniones de Crédito, los previstos en los artículos 121; 122; 125; 126 y 128;

XVII. De la Ley para Regular las Actividades de las Sociedades Cooperativas de Ahorro y Préstamo, los previstos en los artículos 110; 111; 112; 114 y 116;

XVIII. De la Ley de Ahorro y Crédito Popular, los previstos en los artículos 136 Bis 7; 137; 138; 140 y 142;

...

XIX. De la Ley de Concursos Mercantiles, los previstos en los artículos 117 y 271;

XX. Los previstos en el artículo 49 de la Ley Federal para el Control de Sustancias Químicas Susceptibles de desvío para la fabricación de Armas Químicas;

...

XXI. Los previstos en los artículos 8, 9, 10, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18 y 19 de la Ley Federal para Prevenir y Sancionar los Delitos en Materia de Hidrocarburos.

XXII. En los demás casos expresamente previstos en la legislación aplicable.

Para los efectos del artículo 422 del Código Nacional de Procedimientos Penales, se estará a los siguientes límites de punibilidad para las consecuencias jurídicas de las personas jurídicas:

a) Suspensión de actividades, por un plazo de entre seis meses a seis años.

b) Clausura de locales y establecimientos, por un plazo de entre seis meses a seis años.

c) Prohibición de realizar en el futuro las actividades en cuyo ejercicio se haya cometido o

participado en su comisión, por un plazo de entre seis meses a diez años.

d) Inhabilitación temporal consistente en la suspensión de derechos para participar de manera directa o por interpósita persona en procedimientos de contratación o celebrar contratos regulados por la Ley de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios del Sector Público, así como por la Ley de Obras Públicas y Servicios relacionados con las mismas, por un plazo de entre seis meses a seis años.

e) Intervención judicial para salvaguardar los derechos de los trabajadores o de los acreedores en un plazo de entre seis meses a seis años.

La intervención judicial podrá afectar a la totalidad de la organización o limitarse a alguna de sus instalaciones, secciones o unidades de negocio. Se determinará exactamente el alcance de la intervención y quién se hará cargo de la misma, así como los plazos en que deberán realizarse los informes de seguimiento para el órgano judicial. La intervención judicial se podrá modificar o suspender en todo momento previo informe del interventor y del Ministerio Público. El interventor tendrá derecho a acceder a todas las instalaciones y locales de la empresa o persona jurídica, así como a recibir cuanta información estime necesaria para el ejercicio de sus funciones. La legislación aplicable determinará los aspectos relacionados con las funciones del interventor y su retribución respectiva.

En todos los supuestos previstos en el artículo 422 del Código Nacional de Procedimientos Penales, las sanciones podrán atenuarse hasta en una cuarta parte, si con anterioridad al

hecho que se les imputa, las personas jurídicas contaban con un órgano de control permanente, encargado de verificar el cumplimiento de las disposiciones legales aplicables para darle seguimiento a las políticas internas de prevención delictiva y que hayan realizado antes o después del hecho que se les imputa, la disminución del daño provocado por el hecho típico.

## VII. CUADRO EXPLICATIVO DE LA REFORMA APROBADA<sup>7</sup>

Contribuyente común – conductas no delictivas	Contribuyente que comete un Delito Fiscal Básico	Contribuyente que comete un Delito Fiscal Grave	Delincuencia Organizada
<p>Normalmente cumple en tiempo y forma sus obligaciones fiscales.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Planeación fiscal.</li> <li>Omisiones por error o negligencia.</li> </ul>	<p>Incorre en alguno de los delitos en el Código Fiscal de la Federación.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Utiliza engaños.</li> <li>Defrauda por cualquier monto.</li> </ul>	<p><i>Incorre en alguno de los delitos calificados en el Código Fiscal de la Federación.</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Utiliza engaños.</li> <li>Además, utiliza mecanismos para ocultar o disfrazar su conducta delictiva.</li> <li><u>EDOS.</u></li> <li>Defrauda por más de 9 mdp.</li> </ul>	<p>Conjunto de 3 o más personas cuyo único objeto es el crimen.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>No son contribuyentes.</li> <li>Su actividad criminal es permanente o reiterada.</li> <li>EFOS.</li> <li>Defrauda por más de 9 mdp.</li> </ul>
<p>Consecuencias:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>No existe sanción penal.</li> </ul>	<p>Consecuencias:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Prisión desde 2 meses a 9 años.</li> <li>No aplica prisión preventiva oficiosa.</li> <li>Sustitutivos de prisión</li> <li>Aplican salidas alternas.</li> </ul>	<p>Consecuencias:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Sanción de 3 meses a 13.5 años.</li> <li>Opera prisión preventiva oficiosa.</li> <li>No hay salidas alternas, pero procede perdón.</li> </ul>	<p>Consecuencias:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Prisión de 4 a 16 años.</li> <li>Opera prisión preventiva oficiosa.</li> </ul>

<sup>7</sup> Conferencia del Procurador Fiscal de la Federación, Lic. Carlos Romero Aranda, en el INACIPE, 9 de octubre de 2019.

<https://www.youtube.com/channel/UCZZD0UnSawVWETH4la4xuNA/live>.

<http://www.inacipe.gob.mx/event/2019/octubre/VerdaMentiRefFis.php>.

<https://www.facebook.com/INACIPEOFICIAL/videos/434525080536481/>.

<https://www.facebook.com/INACIPEOFICIAL/videos/344013923040078/>.

## VIII. ANEXO

Artículo 108. Comete el delito de defraudación fiscal quien, con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

La omisión total o parcial de alguna contribución a que se refiere el párrafo anterior comprende, indistintamente, los pagos provisionales o definitivos o el impuesto del ejercicio en los términos de las disposiciones fiscales.

El delito de defraudación fiscal y el delito previsto en el artículo 400 Bis del Código Penal Federal, se podrán perseguir simultáneamente. Se presume cometido el delito de defraudación fiscal cuando existan ingresos o recursos que provengan de operaciones con recursos de procedencia ilícita.

El delito de defraudación fiscal se sancionará con las penas siguientes:

- I. Con prisión de tres meses a dos años, cuando el monto de lo defraudado no exceda de \$1,734,280.00.
- II. Con prisión de dos años a cinco años cuando el monto de lo defraudado exceda de \$1,734,280.00 pero no de \$2,601,410.00.
- III. Con prisión de tres años a nueve años cuando el monto de lo defraudado fuere mayor de \$2,601,410.00.

Cuando no se pueda determinar la cuantía de lo que se defraudó, la pena será de tres meses a seis años de prisión.

Si el monto de lo defraudado es restituido de manera inmediata en una sola exhibición, la pena aplicable podrá atenuarse hasta en un cincuenta por ciento.

El delito de defraudación fiscal y los previstos en el artículo 109 de este Código, serán calificados cuando se originen por:

- a) Usar documentos falsos.
- b) Omitir reiteradamente la expedición de comprobantes por las actividades que se realicen, siempre que las disposiciones fiscales establezcan la obligación de expedirlos. Se entiende que existe una conducta reiterada cuando durante un período de cinco años el contribuyente haya sido sancionado por esa conducta la segunda o posteriores veces.
- c) Manifestar datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones que no le correspondan.

- d) No llevar los sistemas o registros contables a que se esté obligado conforme a las disposiciones fiscales o asentar datos falsos en dichos sistemas o registros.
- e) Omitir contribuciones retenidas, recaudadas o trasladadas.
- f) Manifestar datos falsos para realizar la compensación de contribuciones que no le correspondan.
- g) Utilizar datos falsos para acreditar o disminuir contribuciones.
- h) Declarar pérdidas fiscales inexistentes.

Cuando los delitos sean calificados, la pena que corresponda se aumentará en una mitad.

No se formulará querrela si quien hubiere omitido el pago total o parcial de alguna contribución u obtenido el beneficio indebido conforme a este artículo, lo entera espontáneamente con sus recargos y actualización antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio, o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Para los fines de este artículo y del siguiente, se tomará en cuenta el monto de las contribuciones defraudadas en un mismo ejercicio fiscal, aun cuando se trate de contribuciones diferentes y de diversas acciones u omisiones. Lo anterior no será aplicable tratándose de pagos provisionales.

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

- I. Consigne en las declaraciones que presente para los efectos fiscales, deducciones falsas o ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos o valor de actos o actividades menores a los realmente obtenidos o realizados o determinados conforme a las leyes. En la misma forma será sancionada aquella persona física que perciba ingresos acumulables, cuando realice en un ejercicio fiscal erogaciones superiores a los ingresos declarados en el propio ejercicio y no compruebe a la autoridad fiscal el origen de la discrepancia en los plazos y conforme al procedimiento establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- II. Omite enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo que la ley establezca, las cantidades que por concepto de contribuciones hubiere retenido o recaudado.
- III. Se beneficie sin derecho de un subsidio o estímulo fiscal.

- IV. Simule uno o más actos o contratos obteniendo un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.
- V. Sea responsable por omitir presentar por más de doce meses las declaraciones que tengan carácter de definitivas, así como las de un ejercicio fiscal que exijan las leyes fiscales, dejando de pagar la contribución correspondiente.
- VI. (Se deroga)
- VII. (Se deroga)
- VIII. Darle efectos fiscales a los comprobantes digitales cuando no reúnan los requisitos de los artículos 29 y 29-A de este Código.

No se formulará querrela, si quien, encontrándose en los supuestos anteriores, entera espontáneamente, con sus recargos, el monto de la contribución omitida o del beneficio indebido antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio, o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales.

...

Artículo 113 Bis. Se impondrá sanción de tres a seis años de prisión, al que expida o enajene comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.

## IX. FUENTES DE INFORMACIÓN

<http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/64/2019/oct/20191015-V.pdf>.

<http://imcp.org.mx/servicios/sintesis-informativa/sancionaran-traffic-de-facturas-apocrifas/>.

<http://www.inacipe.gob.mx/event/2019/octubre/VerdaMentiRefFis.php>.

<http://www5.diputados.gob.mx/index.php/esl/Comunicacion/Agencia-de-Noticias/2018/Septiembre/26/270-Pide-Prodecon-a-diputados-de-Morena-reformas-para-combatir-facturacion-fantasma-empresarial-plantea-que-companias-retengan-IVA-e-ISR-en-pago-de-servicios>.

<http://www5.diputados.gob.mx/index.php/esl/Comunicacion/Agencia-de-Noticias/2018/Septiembre/26/270-Pide-Prodecon-a-diputados-de-Morena-reformas-para-combatir-facturacion-fantasma-empresarial-plantea-que-companias-retengan-IVA-e-ISR-en-pago-de-servicios>.

<http://www5.diputados.gob.mx/index.php/esl/Comunicacion/Agencia-de-Noticias/2018/Septiembre/26/270-Pide-Prodecon-a-diputados-de-Morena-reformas-para-combatir-facturacion-fantasma-empresarial-plantea-que-companias-retengan-IVA-e-ISR-en-pago-de-servicios>.

<http://www5.diputados.gob.mx/index.php/esl/Comunicacion/Agencia-de-Noticias/2018/Septiembre/26/270-Pide-Prodecon-a-diputados-de-Morena-reformas-para-combatir-facturacion-fantasma-empresarial-plantea-que-companias-retengan-IVA-e-ISR-en-pago-de-servicios>.

<http://www5.diputados.gob.mx/index.php/esl/Comunicacion/Boletines/2019/Octubre/15/2465-Aprueba-la-Camara-de-Diputados-reformas-en-materia-de-defraudacion-fiscal-y-facturas-falsas-envia-el-dictamen-al-Ejecutivo-federal>.

<https://heraldodemexico.com.mx/mer-k-2/evadir-al-fisco-se-convirtio-en-deporte-nacional-carlos-romero-procurador-fiscal/> Entrevista del Procurador Fiscal Lic. Carlos Romero Aranda, 04 abril 2019, "Formula Financiera," "Abriendo la Conversación".

<https://www.dof.gob.mx/index.php?year=2019&month=11&day=08>.

<https://www.eleconomista.com.mx/economia/AMLO-a-IP-No-habra-marcha-atras-en-el-combate-a-factureras-20191007-0122.html>.

<https://www.eluniversal.com.mx/cartera/se-acabo-la-fiesta-va-procuraduria-fiscal-contra-evasores>.

<https://www.eluniversal.com.mx/nacion/diputados-avalan-ley-antifabriceros-pasa-al-ejecutivo-para-su-publicacion>.

<https://www.eluniversal.com.mx/nacion/politica/hoy-se-aprueba-la-ley-antifabriceros>.

<https://www.facebook.com/INACIPEOFICIAL/videos/344013923040078/>.

<https://www.facebook.com/INACIPEOFICIAL/videos/434525080536481/>.

<https://www.sinembargo.mx/25-06-2019/3602280>.

<https://www.youtube.com/channel/UCZZD0UnSawVWETH4la4xuNA/live>.

[https://www.youtube.com/watch?v=S5\\_UQjd7ia8&fbclid=IwAR1mHvL7u5t9rHpRI3eanQAVKwpgNXRWDQP5QeqIYDnoE23pKWAfubYIT90](https://www.youtube.com/watch?v=S5_UQjd7ia8&fbclid=IwAR1mHvL7u5t9rHpRI3eanQAVKwpgNXRWDQP5QeqIYDnoE23pKWAfubYIT90).

## **MODELO DE PERITAJE CONTABLE COMO MEDIO PROBATORIO EN EL CONTEXTO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN**

Salvador SÁNCHEZ RUIZ<sup>1</sup>

### **SUMARIO**

*I. Introducción. II. Situación problemática. III. Características de los peritajes contables. IV. Propuesta de peritaje contable. V. Conclusión. VI. Fuentes de información.*

### **RESUMEN**

Este ensayo propone un modelo para estructurar los peritajes contables de las empresas a las que el Servicio de Administración Tributaria determinó que se hallan en el supuesto del Artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación. El modelo ofrece un marco técnico para que los contribuyentes señalados de incurrir en las prácticas ilegales denominadas EDOS y que, por tal motivo, han entrado en juicio contra la autoridad fiscal, puedan comprobar que sus operaciones fueron reales, al presentar su peritaje contable con la debida armonización entre la argumentación de los agravios y los registros contables con su comprobación y justificación de las operaciones.

### **PALABRAS CLAVE**

Operaciones simuladas. Comprobantes fiscales digitales. Prueba pericial. Juicio contencioso administrativo.

### **ABSTRACT**

This essay proposes a model to structure the accounting reports of the companies to which the Tax Administration Service determined that they are in the case of article 69-B of the Fiscal Code of the Federation. The model offers a technical framework so that taxpayers who are accused of incurring in illegal practices known as EDOS and who, for this reason, have entered into a judgment against the tax authority, can prove that their operations were real, by presenting their accounting expertise with due harmonization, between the argumentation of the grievances and the accounting records with their verification and justification of the operations.

### **KEY WORDS**

Simulated operations. Digital tax receipts. Expert evidence. Administrative trial.

---

<sup>1</sup> Doctor en Ciencias con Especialidad en Ciencias Administrativas por el Instituto Politécnico Nacional. Maestro en Derecho Fiscal por la Universidad Autónoma de Tlaxcala. Profesor Investigador de la Benemérita Universidad Autónoma de Puebla. Perito Tercero en Materia Contable y de Auditoría de las Salas Regionales de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

## I. INTRODUCCIÓN

Cuando el Servicio de Administración Tributaria (SAT) determina que un contribuyente se encuentra en la categoría de Empresas que Facturan Operaciones Simuladas (EFOS), dicha resolución adquiere trascendencia en el contexto nacional. Baste mencionar la existencia, en todo el país, de 10,257 EFOS<sup>2</sup>. Además, este dato no consta por sí solo, pues la cifra señalada debe multiplicarse por la cantidad de contribuyentes catalogados como Empresas que Deducen Operaciones Simuladas (EDOS), a las que las EFOS les emitieron diversos Comprobantes Fiscales Digitales (CFDI)<sup>3</sup>.

Estas prácticas ilegales han ocasionado un inusual incremento de los juicios efectuados ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en los que la *litis* principal es la demanda de las empresas en contra de las resoluciones en las que la autoridad fiscal determinó que dedujeron operaciones simuladas.

Al respecto, cabe resaltar que el Artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación (CFF) establece la facultad del fisco federal para suponer que las operaciones contenidas en un CFDI emitido por un contribuyente son inexistentes; y, por tanto, determina que se trata de una EFOS, debido a que ese CFDI carece de efectos jurídicos. En ese tenor, el fisco revisa las EDOS bajo el supuesto de que el CFDI es una erogación no deducible por ser una operación simulada; en contraparte, el contribuyente tiene el derecho, en la vía administrativa, de demostrar que la operación fue real. En caso de que la autoridad determine que su presunción no fue desvirtuada, los contribuyentes tienen el recurso de impugnar la resolución ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y para ello recurren a la prueba pericial contable.

En mi labor de perito tercero en materia contable, he observado que los cuestionarios de los peritajes no están debidamente estructurados para esclarecer lo necesario y auxiliar así al órgano jurisdiccional, a fin de que la impartición de justicia ocurra con la debida motivación y fundamentación; la razón de ello es la falta de armonía entre lo argumentado en los agravios, las preguntas de los cuestionarios y las pruebas aportadas.

Esta contribución se restringe únicamente a formular una metodología para el diseño del peritaje contable de las demandas presentadas por las empresas a las que se las acusa de deducir operaciones simuladas, las cuales buscan probar que las operaciones registradas en su contabilidad fueron reales. Esta delimitación tiene por objeto

---

<sup>2</sup> Diario Oficial de la Federación (DOF) del 11 de junio de 2019.

<sup>3</sup> Debido a que las siglas EFOS y EDOS tienen como componente el sustantivo femenino “empresas”, se utilizará el artículo “las”, que es con el que gramaticalmente tienen concordancia.

explicar con la debida profundidad y concreción el fenómeno que se aborda, en cumplimiento a la ley de la parsimonia de la investigación científica.

## II. SITUACIÓN PROBLEMÁTICA

En la prueba pericial contable es notoria la falta de congruencia semántica, como revela el hecho de que al referirse a los documentos, información y registros que en su conjunto demuestren la existencia de una operación, desde el punto de vista jurídico, el Tribunal Federal de Justicia Administrativa dicta sentencias en las que se refiere al término *materia- lidad* para aludir a lo que en el ámbito contable se conoce como *sustancia económica*; esta discordancia semántica se repite en otros términos, por ejemplo, en la esfera jurídica las resoluciones se sustentan en *pruebas*, mientras que para la técnica contable se opina con base en *evidencias*.

Otra circunstancia adversa para la prueba pericial es el heterogéneo entramado de conocimientos que confluyen en ella, puesto que, por una parte, esta representa un medio probatorio eminentemente jurídico y, por otra, los elementos materiales que se someten a estudio son contables, dado que se trata de registros, documentos e información financiera; de modo que quien elabore el cuestionario para los peritos debe ser experto en ambas materias.

Desde su perspectiva, los peritos contables solo deben responder lo que se les pregunta, limitándose a los medios aportados como prueba y sustentando la razón de su dicho, con fundamento en la normatividad de la técnica contable; ese es el motivo por el que ocasionalmente los peritos contables se abstienen de opinar, ya sea porque las preguntas no corresponden a la técnica contable o bien, porque no cuentan con los elementos para sustentar las respuestas, lo que genera una contrariedad, dado que no se proporciona la información suficiente para la debida impartición de justicia.

Por lo expuesto, surge la necesidad de plantearse la pregunta siguiente: ¿Qué metodología es pertinente aplicar para que los peritajes contables aportados como prueba en las demandas de las EDOS cumplan su finalidad? A este tenor cabe plantear los siguientes objetivos:

- Analizar la naturaleza de los peritajes contables aportados como prueba en los juicios fiscales; y
- Proponer un modelo de peritaje contable de las demandas de las EDOS, que contribuya con eficacia a esclarecer la realidad de las operaciones registradas en su contabilidad.

### III. CARACTERÍSTICAS DE LOS PERITAJES CONTABLES

Las características de los peritajes contables pueden deducirse de la tesis siguiente:

PRUEBA PERICIAL CONTABLE.- REGLAS PARA SU VALORACIÓN.- Del artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo con relación a los artículos 143 y 144 del Código Federal de Procedimientos Civiles, y en la Norma de Información Financiera A-1 se infiere que dicha prueba es la opinión técnica con relación a los registros de las operaciones que afectan económicamente a una entidad y que produce sistemática y estructuradamente información financiera. De ahí que la valoración de los dictámenes queda a la prudente apreciación del Órgano Jurisdiccional conforme a la sana crítica: reglas científicas, lógicas y a las máximas de la experiencia. Por tal motivo, y en términos de los criterios emitidos por el Poder Judicial de la Federación, al valorarse los dictámenes deberá tenerse en cuenta los aspectos siguientes: 1) No pueden referirse a cuestiones de derecho que corresponden exclusivamente al Juzgador, pues deben limitarse a los aspectos contables en controversia; 2) Deben limitarse al ámbito de las preguntas del cuestionario, razón por la cual no deberá considerarse ninguna opinión que lo desborde; 3) Deben confrontarse las respuestas de todos los peritos, y razonar por qué alguna o ninguna de ellas crean o no convicción al Juzgador, por ende no es válido resolver solo con la transcripción –digitalización– y valoración del dictamen del perito tercero; 4) Deberá otorgárseles eficacia probatoria solo si están fundamentados técnicamente, es decir, si explican y justifican sus conclusiones en la tesitura de la sana crítica, de lo contrario se estará en presencia de un dictamen dogmático o basado en meras apreciaciones subjetivas; 5) El dictamen del perito tercero en discordia no tiene por objeto dirimir el diferendo de opinión de los peritos de la actora y la demandada, esto es, su función no es señalar los errores o aciertos de los dictámenes, ni indicar qué perito tiene la razón, pero, su coincidencia de sus conclusiones con las alcanzadas por alguno de los peritos de las partes sí es relevante para reforzar y confirmar la eficacia probatoria del dictamen del perito correspondiente<sup>4</sup>.

Como se observa, los aspectos esenciales de los peritajes contables son estos:

a) En ningún caso los peritajes pueden referirse a asuntos que requieran el análisis e interpretación jurídica, por ser ajenos a la técnica contable y, consecuentemente, la calificación jurídica es atribución de las autoridades y los órganos jurisdiccionales.

---

<sup>4</sup> Juicio Contencioso Administrativo núm. 12418/10-17-04-1/1206/12-S2-07-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 15 de octubre de 2015, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. Juan Carlos Perea Rodríguez (Tesis aprobada en sesión de 1 de diciembre de 2015). Tesis VII-P-2aS-976, *Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa*, Séptima Época, año VI, núm. 59, junio de 2016, p. 316.

b) La tesis dispone que los peritos contables deben restringir sus respuestas exclusivamente al contenido de las preguntas, y para que sus respuestas tengan eficacia probatoria, deben estar debidamente fundamentadas, esto es, que emitan la razón de su dicho con base en las normas técnicas de la contabilidad, así como las pruebas documentales que obran en los expedientes en los que actúan.

Así pues, los peritos contables tendrán que verificar *a priori* la característica cualitativa primaria de *confiabilidad de la contabilidad*, en los términos dispuestos por la Norma de Información Financiera (NIF) A-4, la cual está asociada a las propiedades secundarias siguientes:

VERACIDAD. Para que la información financiera sea veraz, esta debe reflejar en su contenido, transacciones, transformaciones internas y otros eventos realmente sucedidos. En la *praxis*, para sustentar sus opiniones, los peritos contables tendrán que constatar la veracidad de las operaciones registradas en contabilidad, atendiendo conjuntamente su comprobación y justificación, en los términos siguientes:

- a) Comprobación.- Para este efecto, los peritos observarán los medios de pago o cobro, así como la documentación que estuvo obligado a recibir o emitir en los términos que exigen las disposiciones fiscales (Artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación);
- b) Justificación.- Los peritos revisarán que se muestre la sustancia económica, para lo cual se cerciorarán de que los registros contables estén soportados con los elementos que muestren la realidad de la operación; para tal efecto, se hará de conformidad con su naturaleza, considerando los sistemas de control interno implementados por la entidad, así como los documentos que generaron los derechos y/o obligaciones que influyeron en la situación económica de la entidad.

REPRESENTATIVIDAD. La contabilidad debe tener concordancia entre su contenido y lo que se pretende representar; al respecto, los peritos tendrán que constatar que los registros de las operaciones se realizaron de conformidad con su objeto y con base en un plan de cuentas, en los que se clasificarán las operaciones de los ingresos, costos, gastos, activos circulantes o no circulantes, obligaciones a corto o largo plazo y las cuentas del capital o patrimonio<sup>5</sup>.

OBJETIVIDAD. Para verificar esta característica, los peritos deben cerciorarse de que las operaciones se registraron de manera consistente, de tal forma que al mismo tipo de operación se le dio el mismo tratamiento contable<sup>6</sup>.

---

<sup>5</sup> NIF A-4, 2019: 10.

<sup>6</sup> NIF A-4, 2019: 12.

VERIFICABILIDAD. Esta cualidad es relevante para fundamentar las opiniones de los peritos contables, puesto que, para todo registro contable debe existir su medio de verificación correspondiente, como por ejemplo, las conciliaciones y confirmaciones de saldos con terceros, o bien, documentos que acrediten los derechos y las obligaciones registrados y, en general, cada registro o saldo contable deberá contener los soportes de las cifras de contabilidad. De esa forma, los peritos contables verificarán si la contabilidad del contribuyente cumplió con lo dispuesto por las Normas de Información Financiera y también con lo establecido por el Código Fiscal Federal y su Reglamento, debido a que el sistema contable permite identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria, de modo tal que aquellos puedan identificarse con las distintas contribuciones y tasas, incluidas las actividades liberadas de pago por la ley (Artículo 33, apartado B, fracción III del Reglamento del Código Fiscal de la Federación), así como disponer de la documentación que acredite los registros de las operaciones, actos o actividades, y garantizar que se asienten correctamente mediante los sistemas de control y verificación internos necesarios (Artículo 33, apartado A, fracción VIII del Reglamento del Código Fiscal de la Federación).

De conformidad con lo expresado, el Código de Comercio estipula que la contabilidad de los comerciantes deberá atenerse a lo siguiente: identificar las operaciones individuales y sus características, así como vincular dichas operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de estas; seguir la huella, desde las operaciones individuales a las acumulaciones que den como resultado las cifras finales de las cuentas, y viceversa; conectar y seguir la huella entre las cifras de estados financieros, las acumulaciones de las cuentas y las operaciones individuales; e incluir los sistemas de control y verificación internos necesarios para impedir la omisión del registro de operaciones, para asegurar la corrección del registro contable, de las cifras resultantes, entre otros (Artículo 33).

De lo expuesto, se deduce que los procedimientos de control interno son la base indispensable para verificar la realidad de las operaciones registradas en contabilidad (sustancia económica), ya que su diseño tiene previsto proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos dentro de las siguientes categorías: *a)* Eficacia y eficiencia de las operaciones; *b)* Fiabilidad de la información financiera, y *c)* Cumplimiento de las leyes y normas aplicables<sup>7</sup>. Es importante tener en cuenta estas consideraciones:

---

<sup>7</sup> [http://scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S2073-60612018000100018](http://scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2073-60612018000100018).

- La eficacia mide el logro de metas, mientras que la eficiencia califica los recursos invertidos en relación a lo producido o vendido; ambas se computan mediante indicadores y, para tal efecto, las empresas efectúan reportes administrativos que proporcionan la información correspondiente. De lo descrito, el sistema contable debe integrar los reportes en los que se aprecien los costos y beneficios de las operaciones realizadas, información que se puede integrar en las notas a los estados financieros;
- La fiabilidad de la información financiera es el aspecto central de este estudio, debido a que la contabilidad debe mostrar los medios de verificación de la realidad de las cifras reportadas en contabilidad, que es el requisito indispensable para calificar si la contabilidad es, o no, confiable en los términos ya descritos, lo que se puede tipificar con diversos procedimientos contables, entre los que se encuentran los cotejos de los saldos contables de almacén con las existencias físicas; las conciliaciones bancarias; los soportes documentales que acreditan los derechos de las cuentas por cobrar y las obligaciones de las cuentas por pagar, etc.; y
- En lo que atañe a la finalidad del control interno de establecer procedimientos para cumplir las leyes, las empresas instituyen políticas administrativas orientadas a salvaguardar su patrimonio y abatir riesgos; entre ellas, la obligación de elaborar contratos para diversos supuestos, ya sean laborales, mercantiles, o de otro tipo. En el caso que nos ocupa, los peritos contables indagarán los sustentos legales que dieron origen a las operaciones registradas en la contabilidad.

INFORMACIÓN SUFICIENTE. Los peritos contables indagarán si, la contabilidad aporta los elementos necesarios que permitan conocer la situación económica de la entidad y los impactos que propiciaron las operaciones efectuadas, es decir, si existen los elementos integrantes de las pérdidas o utilidades generadas, la forma en que fueron aplicadas o financiadas y, desde luego, los cambios que se dieron en la situación patrimonial de la empresa en sus diversos rubros y cuentas<sup>8</sup>.

#### **IV. PROPUESTA DE PERITAJE CONTABLE**

El reto del peritaje contable estriba en esclarecer, con evidencias, la realidad de las operaciones registradas en la contabilidad de los entes económicos que la autoridad supuso fueron simuladas, toda vez que el peritaje es el elemento con el que se busca generar la

<sup>8</sup> NIF A-4, 2019: 8.

convicción suficiente para que el juzgador determine, si es o no es procedente, la destrucción de la presunción de la autoridad fiscal.

El modelo de peritaje contable que propone este artículo parte de la estructura del cuestionario que debe responder el perito contable, el cual se limitará exclusivamente a la técnica contable y sus evidencias, que administradas a los argumentos que conforman la *litis*, deben encaminarse a esclarecer la verdad de las operaciones registradas en la contabilidad de las supuestas EDOS; por ende, la actuación del perito contable debe restringirse exclusivamente a responder preguntas concretas sobre la operación impugnada y no divagar en la generalidad de la contabilidad, ya que de eso dependerá la idoneidad de la prueba. Con base en el marco técnico expuesto, en lo que sigue, se explicará el modelo propuesto y sus componentes.

### 1. *Normatividad técnica aplicable*

Toda vez que los peritos contables tendrán que sustentar la razón de su dicho en la normatividad técnica aplicable, considero que, por su relevancia, deben poner especial atención en lo siguiente.

a) Reconocimiento contable. En los juicios en los que las autoridades fiscales suponen que algún ente económico incurrió en operaciones simuladas, por lo general, los cuestionarios dirigidos a los peritos contables se centran en que estos profesionales opinen si las operaciones registradas en la contabilidad de las EDOS son reales o no, lo que en materia contable significa que si deben o no, ser reconocidas; para tal efecto, los peritos constatarán si existe la justificación de la operación mostrada en los documentos de control interno que evidencie que el bien o servicio fue efectivamente adquirido, según lo que dicta la norma siguiente: “El reconocimiento contable es el proceso que consiste en valorar, presentar y revelar, esto es, incorporar de manera formal en el sistema de información contable, los efectos de las transacciones, transformaciones internas que realiza una entidad y otros eventos, que la han afectado económicamente, como una partida de activo, pasivo, capital contable, patrimonio, ingresos o gasto”<sup>9</sup>.

En la NIF A-6 se enuncian los requisitos necesarios para que una operación sea contablemente reconocida: Que la transacción provenga de otras entidades, o bien, que genere transformaciones internas en el patrimonio, o bien, que sea de eventos pasados que la han afectado económicamente; complementariamente, se tiene que observar que sea cuantificable en términos monetarios y que esté acorde con la sustancia económica<sup>10</sup>.

---

<sup>9</sup> NIF A-1, 2019: 35.

<sup>10</sup> NIF A-6, 2019: 6.

En la misma norma se dispone que el reconocimiento inicial es el proceso que consiste en evaluar, presentar y revelar, por primera vez, los estados financieros, al considerarse devengados<sup>11</sup>, esto es, cuándo ocurre el momento en el que se generan los derechos y obligaciones por las adquisiciones de bienes o servicios, contratación de deudas, y/o cuándo los propietarios aportan capital. Para el reconocimiento contable de cada operación, los peritos tendrán que vigilar el cumplimiento de los postulados básicos contables siguientes:

- Sustancia económica. La sustancia económica debe prevalecer en la delimitación y operación del sistema de información contable, así como en el reconocimiento contable de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos que afectan a una entidad<sup>12</sup>, ya sea por operaciones con terceros, así como por procesos internos que modificaron las características físicas y económicas de los bienes;
- Devengación contable. Las transacciones y transformaciones que la han afectado económicamente deben reconocerse en su totalidad, en el momento en que ocurran, independientemente de la fecha en que se consideren realizadas para fines contables<sup>13</sup>, lo que significa que en la contabilidad deben registrarse las operaciones en el momento en que surgen derechos y obligaciones, independientemente del cobro o pago, y que todas las transformaciones internas deben registrarse oportunamente;
- Asociación costo-ingreso. Los costos y gastos de una entidad deben reconocerse con el ingreso que generen en el mismo periodo, independientemente de la fecha en que se realicen<sup>14</sup>; y
- Los cuestionarios de los peritajes contables. El diseño de los cuestionarios es la piedra angular para el logro de los objetivos que persigue la prueba pericial contable, cuyas preguntas se deben vincular con la argumentación de los agravios de la demanda; de esa manera, el ente económico podrá probar, si es el caso, que las operaciones contables registradas en su contabilidad son reales y no simuladas, como lo presumió la autoridad; mientras que, por su parte, la autoridad podrá ampliar el cuestionario para intentar probar lo contrario.

---

<sup>11</sup> NIF A-6: 11.

<sup>12</sup> NIF A-2, 2019: 8.

<sup>13</sup> NIF A-2, 2019: 27.

<sup>14</sup> NIF A-2, 2019: 47.

b) Razón de lo dicho. A su vez, los peritos contables tendrán que dar la razón de su dicho con fundamento en el reconocimiento contable, es decir con: *i)* La documentación comprobatoria de las operaciones registradas; *ii)* Los documentos que evidencien la sustancia económica, por ejemplo, el control interno de las operaciones y los medios de verificación de las cifras contables, así como los reportes en los que se aprecie la asociación costo-ingreso de las operaciones; y *iii)* Las disposiciones técnicas que les son aplicables.

Lo expuesto en este apartado puede sintetizarse, en una matriz de pertinencia, los cuestionarios de los peritajes contables, la cual es un instrumento para estructurar la congruencia de los cuestionarios en referencia a los agravios de la demanda y las pruebas contables aportadas (Tabla 1).

**Tabla 1**  
**Matriz de pertinencia para el diseño de cuestionarios de peritajes contables**

Agravio	Operación registrada	Documentos de comprobación	Sustancia económica / materialidad			Normatividad observada
			Documentación de control interno	Medios de verificación	Asociación costo-ingreso	
Agravio N						
Agravio N						
Agravio N						

Para ejemplificar lo planteado, se puede tomar como supuesto que la operación cuestionada por la autoridad fiscal fue la adquisición de mercancía; al contestar las preguntas del cuestionario relacionadas con la demostración de la comprobación de la adquisición de la mercancía, la empresa tendría que exhibir las facturas del proveedor, así como los medios de pago: cheques, transferencias bancarias, o bien, la forma en que se extinguieron las obligaciones, por ejemplo, la suscripción de los títulos de crédito, entre otros.

Para probar la sustancia económica se aportará la documentación relacionada con: *a)* El control interno de la adquisición; *b)* Los medios de verificación, y *c)* Los reportes de la asociación ingreso-costos.

Al efecto, cabe mencionar que el control interno de compra de mercancía dependerá del tipo de operación y empresa; entre la documentación más común se encuentran las cotizaciones, las requisiciones, los pedidos, los talones de fletes y las entradas al

almacén; en el caso de que la empresa sea industrial, se tendría que aportar la documentación que muestre el flujo que tuvo la mercancía durante el proceso productivo hasta su enajenación o, en su caso, los registros de la existencia de la mercancía en el almacén. La documentación administrativa necesariamente tendría que ostentar las firmas de las personas que participaron en las etapas del proceso al que se está haciendo aquí referencia.

Los medios de verificación de las operaciones registradas en contabilidad dependen de la naturaleza de las cuentas de registros, tales como las conciliaciones bancarias; los cotejos de los registros de los movimientos de almacén con los registros contables y, en su caso, los reportes de las existencias de almacén.

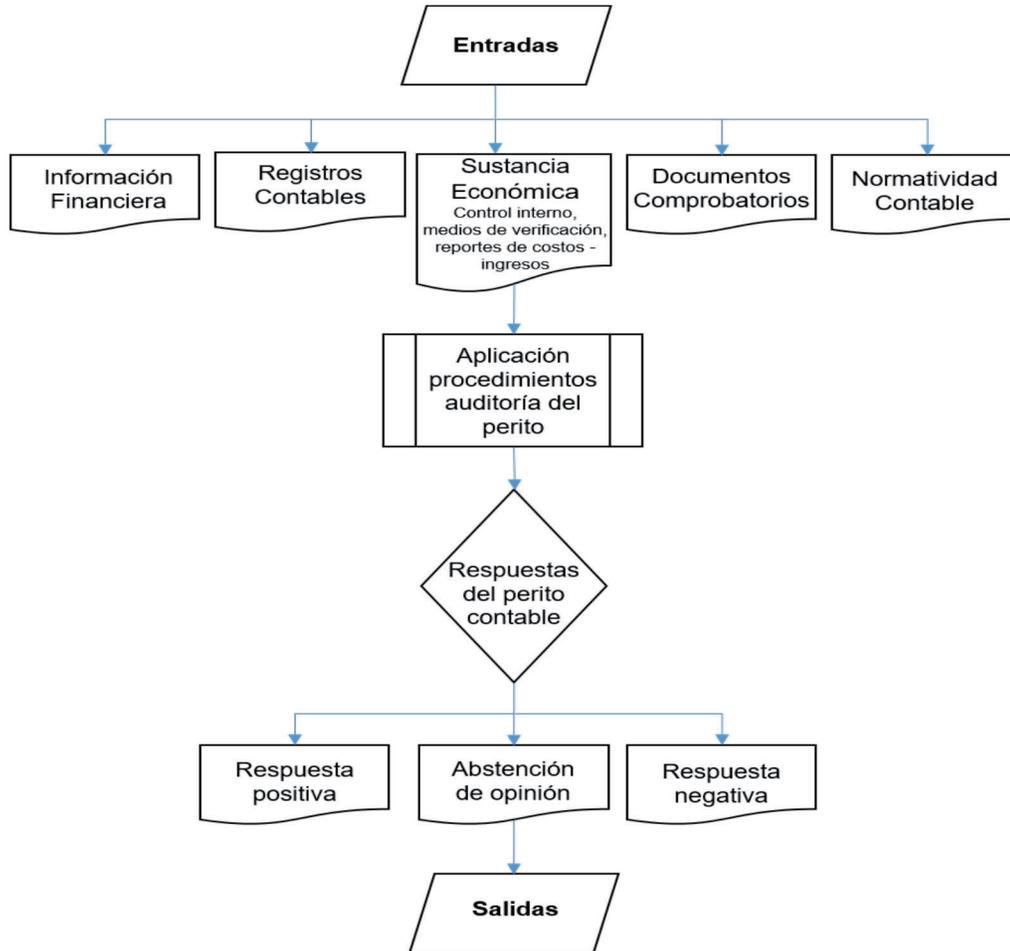
Los peritos contables emitirán sus respuestas a los cuestionarios con fundamento en las disposiciones técnicas de la materia descrita, que son las Normas de Información Financiera, los postulados básicos y, en su caso, las disposiciones fiscales que sean aplicables.

Las respuestas de los peritos contables a las preguntas de los cuestionarios podrán ser en tres sentidos: *a)* Respuesta positiva: cuando concluyan que contablemente fue realizada la operación; *b)* Respuesta negativa: si concluyen que las evidencias no muestran que la operación fue realizada y; *c)* Abstención de opinión, cuando no cuenten con los elementos suficientes para emitir alguna opinión, o bien, porque la pregunta no sea del ámbito de su competencia, que es la materia contable.

## *2. Modelo del proceso de peritaje contable*

El modelo del proceso de peritaje contable descrito en el presente documento se representa mediante el diagrama siguiente:

**Diagrama 1**  
**Proceso de Peritaje Contable**



## V. CONCLUSIÓN

La pertinencia de los peritajes contables mediante los cuales las EDOS buscan probar que las operaciones registradas en su contabilidad fueron reales, depende de la armonía demostrada entre la argumentación de los agravios y los elementos implícitos contenidos en los cuestionarios dirigidos a los peritos contables.

El modelo de peritaje contable, estructurado mediante una matriz de pertinencia, es un instrumento que vincula la argumentación de los agravios con los registros contables, la comprobación, la justificación de las operaciones y la normatividad aplicable.

## **VI. FUENTES DE INFORMACIÓN**

*Código de Comercio.*

*Código Federal de Procedimientos Civiles.*

*Código Fiscal de la Federación.*

*Diario Oficial de la Federación* del 11 de junio de 2019.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, *Normas de Información Financiera*, México, IMCP, 2019.

*Reglamento del Código Fiscal de la Federación.*

*Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa*, Séptima Época, año VI, núm. 59, junio de 2016.

## **EL SISTEMA ARMONIZADO. SU INCORPORACIÓN EN LA LEGISLACIÓN MEXICANA Y SU APLICACIÓN EN EL COMERCIO EXTERIOR**

Rubén GONZÁLEZ CONTRERAS<sup>1</sup>

### **I. INTRODUCCIÓN**

El Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías de la Organización Mundial de Aduanas (OMA) o también conocido como Sistema Armonizado (SA), como lo llamaré en lo sucesivo, con sede en Bruselas, Bélgica; está presente y lo han incorporado en su legislación, con mucho éxito, en más de 200 países para identificar y clasificar a todas las mercancías sujetas de comercio exterior y con ello controlar su flujo comercial, en lo que llamo, *increíble nomenclatura arancelaria*, ya que es sorprendente que con tan solo seis dígitos, se comprenden todas las mercancías que existen en el mundo, que son objeto de comercio, con la única condición de que se trate de bienes tangibles, es decir, que sean materiales, que se puedan tocar, medir, pesar, etc., e incluso se pueden clasificar mercancías que aún no se han inventado por el ingenio del hombre.

### **II. LEGISLACIÓN MEXICANA**

Primeramente, recordemos que México está inscrito y es parte contratante del Convenio Internacional del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías de la OMA y se incorpora a nuestras leyes por conducto de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación (LIGIE).

En México la tarifa de los impuestos generales de importación y de exportación, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de junio de 2007 se expide en la *Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación* (LIGIE); cuya estructura, como lo indica, está basada en la nomenclatura arancelaria del Convenio Internacional del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías –también conocido como Sistema Armonizado– de la Organización Mundial de Aduanas (OMA), con sede en la Ciudad de Bruselas, Bélgica. Debemos de tomar en cuenta lo siguiente:

La nomenclatura es un sistema, no es un listado de mercancías, y su propósito es:

- Armonizar. Para unificar en todo el mundo el comercio internacional;

---

<sup>1</sup> Lic. CNI y V.A.

- Designar. Llamar a las mercancías y conocerlas bajo una misma definición;
- Codificar. Poner o nombrar con un número o código y, de esta manera, no utilizar ningún lenguaje.

### **III. FUNCIÓN Y USOS DE LA CLASIFICACIÓN ARANCELARIA**

Los usos de la clasificación arancelaria son principalmente para regular y administrar el comercio exterior en cada país, los que publican sus aranceles e impuestos de importación y exportación, además de sus regulaciones y restricciones no arancelarias, es decir, las que no son vía pago de contribuciones y aplican con el cumplimiento, presentando las licencias y autorización de estos, los que para el caso de México son: NOM'S, avisos automáticos, permisos de exportación, permisos, registros y/o autorizaciones de COFEPRIS o CICOPLAFEST (para el caso del sector salud), SEDENA, SENER, cuotas compensatorias, registros y padrones sectoriales, certificados de origen, entre otros.

Además de los fines de comercio exterior, la clasificación arancelaria también se utiliza para otras finalidades, como son:

- Para interpretar las *Reglas de Origen en los tratados de comercio internacional*. Ya que con estas se determina si un bien confiere origen de determinado país, y por su conducto, estas Reglas de Origen manejan el contenido regional de las mercancías en base a la nomenclatura arancelaria de la OMA, lo que hace posible emitir el certificado de origen y acceder al trato preferencial establecido en cada tratado comercial;
- En México se utiliza también con fines *estadísticos*, el Banco de México y el INEGI lo manejan entre otros, como base para determinar el *Producto Interno Bruto (PIB)*;
- Organizaciones Internacionales como la FAO, para conocer el comportamiento de la *flora y fauna*, principalmente la marina;
- Organismos de Seguridad Internacional como el Consejo de Seguridad de la ONU, el Tratado de WASENAAR, GSN, MTCR, AP, etc.;
- Algunas empresas, cámaras y muchas otras, lo utilizan para llevar su *control de inventarios y cadena de suministros*;
- Para la administración y cumplimiento de los anexos 24 y 31, para el Programa de Cumplimiento Interno de Control de Inventarios.

#### IV. APLICACIÓN Y OPERACIÓN EN EL COMERCIO EXTERIOR

La administración y manejo está a cargo de la OMA con sede en Bruselas, Bélgica; y México es parte contratante de esta organización internacional tal como lo establece la publicación en el Diario Oficial de la Federación de fecha 18 de junio del 2012. *¿Cómo es posible que siempre coincida la clasificación arancelaria sobre una misma mercancía en cualquier país del mundo y en cualquier idioma?*

Se debe a que el Sistema Armonizado es un sistema de clasificación basado en seis Reglas Generales, donde se define su sustento legal, metodología y sus criterios de aplicación y eso es la base de su precisión asertiva, que no admite la posibilidad de una doble clasificación para una mercancía igual.

Lo que hace posible que el Sistema Armonizado comprenda, en tan solo seis dígitos, los que correspondan, y en unas 5,800 subpartidas o posiciones y agrupe a todas las mercancías. Con esto se pueden agrupar, clasificar y codificar a todas las mercancías susceptibles de comercio internacional.

Además de que en cualquier país del mundo, sin importar su idioma, se identifique inmediatamente de qué mercancía se trata, así como sus características técnicas, conocer sus impuestos y regulaciones, regulaciones y licencias de importación o de exportación.

Esto es posible debido que la nomenclatura del Sistema Armonizado de la OMA es el sistema más completo sobre todo tipo de mercancías que existe y, por medio de una elaborada metodología y criterios para su interpretación y aplicación, que están establecidos y definidos en sus *Reglas Generales*, que constituyen la base legal y su columna vertebral del Sistema Armonizado. Es así que, analizaremos para aplicación la respectiva clasificación arancelaria.

El Artículo 2o., apartado I de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación (LIGIE) comprende las *Reglas Generales* y las Complementarias para la aplicación de la tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación. Ya que son la base legal y el único camino que establece la metodología y criterios para definir la correcta clasificación arancelaria que es su función y aplicación.

En México, se llaman *Reglas Generales* porque así se establecen en la LIGIE y existen otras reglas en esta misma, que la Ley llama *Complementarias*, estas últimas, las son únicamente de aplicación nacional y las Generales son parte del tratado de la nomenclatura de la OMA y, por tanto, tienen una aplicación Internacional.

A continuación, se analiza el alcance y aplicación de las Reglas Generales que son seis, siendo las siguientes:

## 1. Regla General 1

Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos sólo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes.

Análisis. Lo que nos indica esta Regla General 1, que es la más importante, debido a que le da validez legal a más del 95% de la clasificación arancelaria de todas las mercancías, la cual menciona tres principios que son esenciales para todas las clasificaciones arancelarias:

- Primer principio.- “Los títulos (encabezados) de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo (únicamente) tienen un valor indicativo”; es decir, los títulos (encabezados) de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos no tienen ningún valor legal, *solo tienen un valor indicativo*, nos orientan. Por tanto, de ellos no puede deducirse ninguna consecuencia jurídica para la clasificación y solo son para ubicarnos dentro de su campo de aplicación.
- El segundo principio.- “La clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las notas de Sección o de Capítulo”; este segundo principio o parte de la Regla General 1, establece la base legal de la clasificación, descansa en los textos de: “Las partidas y de las Notas de Sección o Capítulo”. Por lo que es la base que determina legalmente la clasificación y *nos indica que está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las notas de sección y de capítulo*.

Muy importante, no debemos de confundirnos con las Notas Explicativas o cualquier otro tipo de Notas, esta Regla General 1 solo hace referencia a las Notas de Capítulo o de Sección.

- Tercer principio.- Solo en caso de no ser contrarias a “los textos de dichas partidas y Notas de Sección y de Capítulo”, se tomarán en cuenta las Reglas siguientes (se refiere a las Reglas Generales 2, 3, 4, 5 y 6).

Señala que todas las demás Reglas Generales se podrán aplicar, según el caso, siempre y cuando no sean contrarias a esta Regla General 1, lo que es una condición sin excepción.

La frase “*si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas*” está destinada a precisar, sin lugar a dudas, que el texto de las partidas y de las Notas

de Sección o de Capítulo tiene prioridad sobre cualquier otra consideración que utilicemos para determinar dentro de la Nomenclatura la clasificación de una mercancía.

Ejercicio de aplicación de la Regla General 1. De conformidad con la Regla General 1, en su primer principio, nos indica que los Títulos de los Capítulos solo tienen un valor indicativo, siendo de carácter informativo o de orientación, es decir, si un Capítulo señala que, agrupa a los animales vivos, como es el caso del Capítulo 01, en lo general pensamos que todos los *animales vivos* se deben de clasificar en este capítulo. Pero debemos de leer sus Notas, ya que ellas son las que definen el alcance y legalidad de lo que comprende el Capítulo y nos encontramos con que específicamente nos señala la Nota 1, del Capítulo antes señalado:

Nota.

1. Este Capítulo comprende todos los animales vivos, excepto:

- a) Los peces, los crustáceos, moluscos y demás invertebrados acuáticos, de las partidas 03.01, 03.06 o 03.07;
- b) Los cultivos de microorganismos y demás productos de la partida 30.02;
- c) Los animales de la partida 95.08.

Por lo que podemos apreciar con toda claridad que la Nota 1 del Capítulo 01 establece, aclara y define a qué tipo de *animales vivos* se refiere el Título del Capítulo 01 y en principio *descarta y deja fuera de clasificación en este, a los peces, a los microorganismos, como vacunas, y a los animales para espectáculos públicos, como los circos*; en conclusión, aun cuando se trate de animales vivos no todos se clasifican en este Capítulo porque el hablar de un texto de animales vivos está sujeto a "los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo", que son donde radica validez y certeza legal, que es lo que señala la segunda parte de la Regla General 1.

A continuación, en las Reglas Generales 2, 3, 4 y 5; vamos a observar que se refieren a diferentes escenarios de cómo se presentan estas mercancías y qué criterio debemos de aplicar para su correcta Clasificación.

## 2. Regla General 2

- a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo, incluso incompleto o sin terminar, siempre que éste presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal en vir-

tud de las disposiciones precedentes, cuando se presente desmontado o sin montar todavía;

- b) Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia, incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3.

Análisis. Esta Regla 2 nos menciona tres *supuestas* formas, en que se puede presentar la mercancía sin que por ello se altere la clasificación, es decir, se deben de considerar como mercancía completa, terminada o armada.

- a) Mercancía incompleta. Para que se considere como mercancía incompleta, debe de presentar ya las características esenciales del artículo completo o terminado es decir que no sirvan para otro fin más específico;
- b) En forma de esbozos, es decir mercancía en proyecto que será terminada o acondicionado mediante un proceso, por lo general industrial, complementario;
- c) Artículos desmontados o sin montar todavía, es decir desarmados.

La primera parte de la Regla 2, inciso a), amplía el alcance de las partidas que menciona un artículo determinado, de tal forma que comprendan, no solo el artículo completo, sino *también* el artículo incompleto o sin terminar, *siempre que presente ya* las características esenciales del artículo completo o terminado.

La segunda parte de la Regla 2, inciso a), también nos menciona que se dará el mismo trato arancelario cuando las mercancías se presenten desarmadas o sin montar, es decir se considera como una mercancía armada.

Lo que es muy lógico ya muchas mercancías por necesidades del transporte, almacenaje, etc. para hacerlo más económico, se presentan desarmadas tal es el caso como si compramos una mesa o una silla en algún almacén de autoservicio; este por lo general se presentará desarmado lo que facilita su transporte para que en el hogar o en la oficina lo podemos armar, este proceso es más o menos sencillo e incluso la mercancía trae un instructivo.

En la nomenclatura del Sistema Armonizado, se considera no solo que su armado pueda ser sencillo sino que admite que esta pueda ser complejo y no importa si es por uno mismo o por un especialista o incluso por algún Empresa o Industria, con la única condición de que se presente completo es decir que no requiera de más implementos

y en caso de que se presente con partes sobrantes estas se tendrán que clasificar por separado es decir seguirán su propio régimen.

Ahora bien, la Regla 2, inciso b), en su primer escenario plantea la posibilidad de que una materia, en una partida, alcanza o comprende a dicha materia, aun cuando se presente mezclada, asociada o combinada con otras materias.

Igualmente señala el escenario ya no de una materia sino de una manufactura de una materia determinada, la cual alcanza también de igual manera a las constituidas total o parcialmente por dicha materia.

Señala que la clasificación se determinará de acuerdo con los principios establecidos o enunciados en la Regla 3.

En estos supuestos, se establece el principio de derecho que veremos a continuación en la Regla 3, que se refiere simplemente a lo que le dé el carácter esencial o lo más específico, invariablemente tendrá prioridad sobre lo más genérico, según el caso que se presente. Es por ello, que en la Regla General 2 no se contempla la combinación de los diferentes incisos, ya que en el supuesto de una mercancía que los contemple, es decir, incompleta y desarmada, tendría que clasificarse las mercancías por separado, es decir, cada mercancía seguirá su propio régimen.

### 3. Regla General 3

Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2, inciso b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue:

- a) La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos, en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa;
- b) Los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3, inciso a), se clasificarán según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo;

- c) Cuando las Reglas 3, inciso a) y 3, inciso b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta.

Análisis. Como se aprecia, la Regla General 3 establece tres métodos de clasificación de las mercancías que, en principio, podrían incluirse en varias partidas, bien por aplicación de la Regla 2, inciso b), bien en cualquier otro caso. Estos métodos se aplican invariablemente en el orden en que aparecen en la presente Regla.

Por lo que, la Regla 3 inciso b), solo se aplica si la Regla 3, inciso a) no aporta ninguna solución al problema de clasificación y la Regla 3, inciso c) entrará en juego si las Reglas 3, inciso a) y 3, inciso b) son inoperantes.

En consecuencia, se tendrán que considerar los elementos de la clasificación siguiente: a) la partida más específica; b) el carácter esencial y; c) la última partida por orden de numeración.

#### A. Regla General 3, inciso a)

Este primer principio o método para clasificar es el de la *partida más específica tendrá prioridad sobre las partidas de alcance más general*:

1. Lo que en caso de que una partida designe nominalmente un artículo determinado, es más específico que una partida que comprenda una familia de artículos.
2. Se debe de considerar más específica la partida que identifique más claramente, y con una descripción más precisa y más completa de la mercancía considerada.

Cuando la mercancía se encuentre en el supuesto de que se pueda clasificar en *dos o más partidas debido a que su composición contemple diversos materiales* y estos estén llamados en más de dos partidas, o una sola de las materias que constituyan en un producto mezclado o un artículo compuesto, o a una sola parte de los artículos en el caso de mercancías que se presenten en juegos o en surtidos acondicionados para la venta al por menor, estas partidas hay que considerarlas, en relación con dicho producto o dicho artículo, como igualmente específicas, incluso si una de ellas da una descripción más precisa o más completa.

En este caso, la clasificación de los artículos estará determinada por aplicación de la Regla General 3, inciso b) o 3, inciso c).

#### B. Regla General 3, inciso b)

Este segundo principio o método de clasificación se refiere únicamente a los casos de:

1. Productos mezclados;
2. Manufacturas compuestas de materias diferentes;
3. Manufacturas constituidas por la unión de artículos diferentes;
4. Mercancías presentadas en juegos o en surtidos acondicionados para la venta al por menor.

Esta Regla solo se aplica si la Regla 3, inciso a) es inoperante.

#### *C. Regla General 3, inciso c)*

Cuando las Reglas 3, inciso a) o 3, inciso b) sean inoperantes, las mercancías se clasificarán en la última partida entre las susceptibles de tenerse en cuenta para la clasificación.

#### *4. Regla General 4*

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

Análisis. Esta Regla General 4 se refiere a las mercancías que no puedan clasificarse en virtud de las Reglas 1 a 3.

Dispone que las mercancías se *clasifiquen en la partida que comprenda los artículos que con ellas tengan mayor analogía.*

La clasificación de acuerdo con la Regla General 4, requiere sin condición la comparación de las mercancías presentadas con mercancías similares para determinar las más análogas a las mercancías presentadas. *Estas últimas se clasificarán en la partida que comprenda los artículos con los que tengan mayor analogía.*

La analogía debe estar basada en numerosos elementos, tales como: la composición, presentación, denominación, fabricación, las características, la utilización o la función, principalmente.

#### *5. Regla General 5*

Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes:

- a) Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que estén destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean de los

tipos normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial;

- b) Salvo lo dispuesto en la Regla 5 inciso a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasificarán con ellas cuando sean de los tipos normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida.

Análisis. En la Regla 5, inciso a) que se refiere a los estuches y continentes similares, debe de utilizarse únicamente a los continentes lo siguiente:

- a) Estén especialmente diseñados para alojar un artículo determinado o un surtido;
- b) Que su uso sea prolongado y en múltiples ocasiones, de conformidad que lo permitan sus materiales y construcción. Estos continentes o estuches suelen emplearse para proteger al artículo que alojan cuando no se utilice (transporte, colocación, etc.);
- c) Deben presentarse al mismo tiempo con los artículos que han de contener, aunque estén envasados separadamente para facilitar el transporte. En caso de presentarse por separado en diferente despacho o aisladamente, los continentes de la mercancía siguen su propio régimen cada uno;
- d) Tienen que ser los estuches con los que comúnmente se vendan los artículos;
- e) Los envases no deben conferir al conjunto el carácter esencial;
- f) Estos envases por lo general no se facturan por separado, es decir, el costo de los artículos absorbe el valor del envase;
- g) Con estos criterios podemos establecer las diferencias que se consideran en los estuches comunes.

En lo referente a la Regla 5, inciso b) los envases comunes se trata de: los envases del tipo normalmente utilizados para las mercancías que contienen. Sin embargo, esta Regla no se debe de aplicar cuando los envases sean claramente susceptibles de utilización de manera repetida.

Se trata de que cuando se clasifique a las mercancías y estas se presenten con sus envases, estuches, recipientes o continentes comunes, es decir, con los que normalmente se presenten acompañados para su venta, y estos no incluyan un costo por separado y, además, no sean hasta cierto punto de un uso prolongado y para fines distintos de proteger

a las mercancías, deben clasificarse con las mercancías y observen las disposiciones de la presente Regla General 5.

#### 6. *Regla General 6*

La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida, así como, *mutatis mutandis*, por las Reglas anteriores, bien entendido que solo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario.

Análisis. Las Reglas 1 a 5 precedentes rigen, *mutatis mutandis*, la clasificación a nivel de subpartidas dentro de una misma partida. Para la aplicación de la Regla 6, debemos entender:

1. Por subpartidas del mismo nivel, bien las subpartidas de primer nivel o de un guion, bien las subpartidas de segundo nivel o con dos guiones.
2. Por disposición en contrario, las Notas o los textos de las subpartidas que serían incompatibles con tal o cual Nota de Sección o de Capítulo.

El campo de aplicación de una subpartida con dos guiones no debe extenderse más allá del ámbito abarcado por la subpartida con un guion o de primer nivel a la que pertenece; al igual que ninguna subpartida con un guion podrá ser interpretada con un alcance más amplio que del campo abarcado por la partida a la que pertenece.

## ¿EDUCAR E INVESTIGAR PARA LA PAZ?

Nykolas BERNAL HENAO<sup>1</sup>

*“La paz no se encuentra ni se mantiene por casualidad,  
tampoco se impone, se construye entre todos,  
transita entre todos.”  
Gabriel García Márquez*

### RESUMEN

La condición de inseguridad y violencia que vive el país amerita una atención especial por parte de políticos, educadores e intelectuales moralmente obligados –al igual que los demás actores de la sociedad civil– a ofrecer su contribución para buscar una salida al “intrincado laberinto” de la violencia y la búsqueda incansable de la paz.

La violencia es el arma más poderosa contra los seres humanos: nos conmina a ceder. Aceptar la violencia en cualquiera de sus formas es reconocer que hemos renunciado a pensar, a expresarnos, a ser nosotros mismos, a actuar, a la libertad. No es imposible seguir cultivando la educación y el intelecto, haciendo una abstracción de lo que nos rodea. Es preciso ahondar en la formación y en la investigación de este tema que más aqueja al mundo, porque a la postre es el que da esperanza para corregir el camino de la humanidad.

### PALABRAS CLAVE

Educación. Formación. Investigación. Sociedad. Tolerancia. Inclusión. Praxis. Respeto. Equidad. Dignidad. Diversidad.

### ABSTRACT

The condition of insecurity and war that the country is experiencing deserves special attention by politicians, educators and intellectuals morally obliged – like the other actors of civil society – to offer their contribution to find a way out of the intricate labyrinth of violence and the tireless search for peace.

Violence is the most powerful weapon against human beings: it forces us to yield. To accept violence in any of its forms is to recognize that we have renounced to think, to express ourselves, to be ourselves, to act, to freedom. It is not impossible to continue cultivating education and intellect, making an abstraction of our surroundings. It is necessary to delve into the formation and investigation of this issue that most afflicts the world, because in the end it is the one that gives hope to correct the path of humanity.

### KEY WORDS

Education. Training. Research. Society. Tolerance. Inclusion. Praxis. Respect. Equity. Dignity. Diversity.

---

<sup>1</sup> Director General de Kimbaya Multimedia.

Las ideas no surgen de la nada, no existe conocimiento científico creado por personas aisladas; se desarrollan en el seno de las sociedades y son producto de la *praxis*, de la interacción, de la evolución histórica. Son el resultado de toda la experiencia humana, desde los esenios, pasando por griegos, chinos y mayas, hasta el mundo contemporáneo. El conocimiento científico, la ciencia en concreto, es social en su origen, social en su proceso de construcción y tiene que ser social en su aplicación. Muchos sabios, filósofos, pensadores, mujeres y hombres se han planteado interrogantes que conducen a explorar un sinfín de fenómenos, temas de la vida cotidiana y gracias a ello los hallazgos no son casuales o fortuitos, son el producto de la experiencia humana.

De la misma forma, los progresos tecnológicos y científicos solo son posibles a través de la interacción humana en sus más variadas circunstancias o realidades. Por eso es necesario reconocer en cada saber, por simple, mecánico o complejo que parezca, sus raíces sociales y, por consiguiente, la necesidad infalible de una aplicación en la vida. Su dimensión social en el origen siempre debe precisar y exigirla para la aplicación. Si el conocimiento nace de la sociedad, debe regresar a ella, a satisfacer sus intereses.

En estas circunstancias, es imperativo para padres y docentes formar a las nuevas generaciones con el inherente sentido social que poseen los conocimientos y su utilización. Todo saber tiene, por consiguiente, una dimensión social y si el conocimiento y el saber surgen de la humanidad, deben colocarse al servicio de su existencia y no de su destrucción.

Por tanto, la función educativa está estrechamente ligada con los intereses de la sociedad, debe partir de la necesidad de formar mujeres y hombres con calidad humana, éticos en su desempeño natural y profesional, así como en sus acciones e interacciones personales y ciudadanas, pero sobre todo con criterio para tomar decisiones que no afecten negativamente a la humanidad.

En este sentido, la educación para la paz debe plantearse como la construcción de un compromiso de trabajo por la convivencia y la abolición de las diversas manifestaciones de violencia. Debe plantear y promover la convicción de que es necesario adoptar el concepto de la paz como un sistema abierto en la transformación y, por ende, resolución de los conflictos que dañan y atentan contra la existencia. Se enfatiza, educar para la paz no significa enseñar a dibujar palomas o banderas blancas, eso equivaldría a enseñar para la ingenuidad.

Educar para la paz debe consistir en realizar estudios e investigaciones serias para conocer y desenvolver las dinámicas de los conflictos, de la violencia, de la crueldad y

la guerra, del vacío social y la indiferencia; significa tratar de comprender y aceptar los conflictos como algo inherente a la naturaleza humana y solucionarlos con propuestas de perspectivas positivas, inteligentes, creadoras. La educación para la paz debe enfocarse como política y fundamentalmente, como proceso de concientización para desarrollar habilidades que ayuden a cambiar relaciones y eliminar obstáculos sociales que impiden acercarse a la paz.

Es necesario entender que la paz constituye relaciones bilaterales y dinámicas entre interiores y exteriores, entre sujetos y sociedades. Es lo objetivo, pero también es lo subjetivo. Para definir la paz importa mucho esclarecer los mecanismos que conducen a ella, investigarlos, identificarlos y asumirlos. De lo contrario se fracasará en conseguirla. La construcción de ella, o más bien, la reconstrucción exige compromisos sociales e individuales movidos por el diálogo: "El diálogo es justo el camino, el instrumento, la brújula que impide el extravío en el laberinto de la guerra"<sup>2</sup>.

La construcción de la paz debe definirse sobre conceptos de respeto, equidad, dignidad, tolerancia, libertad, solidaridad, diversidad y justicia que conduzcan invariablemente a la convivencia y por ende, a la paz. Trabajar juntos por la paz es atreverse a vivir, entender e interiorizar estos conceptos, tomarlos, transformarlos en valores del diario vivir, es asumir el reto de emprenderlos y reivindicarlos bajo compromisos serios, de hacerlos cada vez más universales, de recordarlos en todo momento. La paz es fundamental, es la base a niveles espirituales y materiales de los derechos humanos.

Para lograr acercarse a algo, la investigación por la paz debe cobrar mayor vida. Ya desde muchos ángulos, disciplinas y lugares se cruzan en el vórtice común de la paz. Universidades, centros de investigación, algunas iglesias y congregaciones, organizaciones gubernamentales y agrupaciones de diversos tipos se encuentran en la lucha por los derechos humanos, la conservación del medio ambiente, la participación, la democracia, contra la pobreza y la violencia, entre otras, contribuyen al escenario de estudio e investigación de la paz.

La investigación sobre la paz no debe ocuparse solo de la conservación de la vida, sino de que esta vida sea mucho mejor; no debe buscar únicamente la abolición de la pobreza, sino también el bienestar: "debe buscar acabar con la represión, pero, al mismo tiempo enseñar a hacer uso de la libertad de forma crítica y constructiva"<sup>3</sup>. La investiga-

---

<sup>2</sup> León Atehortúa Cruz, Adolfo, "Apuntes acerca de la educación para la paz," *Politeia* 22, Bogotá, 2000, p. 75.

<sup>3</sup> Gori, Umberto, "Investigación científica sobre la paz," *Diccionario de política*, Bogotá, 2008, p. 203.

ción sobre la paz debe buscar la utilización de todas las ciencias sociales y contribuir a las mismas: a los debates; al orden político; a adoptar actitudes críticas frente a la realidad actual y perseguir la reducción de la violencia, tanto directa como estructural.

En esta dirección, para redefinir y construir la paz, hay que entender que es un proceso permanente hacia el bienestar, hacia la realización humana como personas y como sociedad. La paz es un camino de propósitos y de promesas esperadas, es un proceso de búsqueda conjunta de soluciones a problemas u oportunidades compartidas. La paz es un proceso de intercambio de ideas y de desarrollo de nuevas posibilidades, mediante el cual es posible crear un futuro mejor.

## **LOS PERITAJES CONTABLES CONTRIBUYEN EN PROCESOS JUDICIALES O ARBITRALES**

MONTES DE OCA Y PEÑA ASOCIADOS<sup>1</sup>  
Corporativo de Consultores

### **I. INFORMACIÓN A FAVOR O EN CONTRA**

En el desarrollo de la profesión contable el contador público también actúa como perito en procesos judiciales o arbitrales emitiendo un dictamen técnico sustentable, en materia contable y de auditoría, para la elaboración de esta tarea pericial.

Los peritajes contables son un medio de prueba significativo e importante desarrollados en el campo de actuación del profesional de la contaduría pública, compenetrándose en los conflictos de orden técnico que surgen en el desarrollo de los procesos jurisdiccionales.

Ello con el fin de que la autoridad competente valore su estudio técnico al dictar la resolución respectiva, tratándose siempre de un auxilio o asesoramiento sobre los conocimientos especializados, concretamente en actos u operaciones mercantiles, comerciales, industriales y/o financieras relacionados con los hechos controvertidos.

El Derecho Mercantil contempla que el Derecho y la Contabilidad son producto y consecuencia de la civilización humana, de su entorno social y económico condicionándolos en la interrelación de criterios.

Esto es, siempre el Derecho se ha valido del informe contable como un medio de prueba, ya que considera a la contabilidad como una disciplina auxiliar, tomando en cuenta los fenómenos financieros registrados en ella.

Por otra parte, la vinculación del Derecho y la Contabilidad puede surgir circunstancial o institucionalmente; el primer término se refiere a que el Derecho requiere del informe contable de acuerdo a ciertas circunstancias dando lugar a la "probanza". Es decir, reconocer a la contabilidad como medio de prueba a través del peritaje contable, y el segundo término se refiere a la normatividad que regula la técnica contable dando lugar a la "llevanza", es decir, la obligación de cumplir con ciertos requisitos para llevar la contabilidad en forma expresa.

---

<sup>1</sup> Contadores Certificados y Abogados, [www.mop.com.mx](http://www.mop.com.mx), correo electrónico [corporativo@mop.com.mx](mailto:corporativo@mop.com.mx).

El Código Federal de Procedimientos Civiles establece que perito es aquel que debe tener título en la ciencia o arte a que pertenezca la cuestión sobre la que ha de oírse su parecer, si aquellos estuvieren legalmente reglamentados.

Por consiguiente, el perito emite su opinión sin calificar sobre la autenticidad, licitud o validez de los documentos u objetos sobre los cuales sustenta su estudio técnico y/o científico, a través de un informe llamado dictamen, dando a conocer a la autoridad competente sus conclusiones sobre un planteamiento determinado.

Bajo este orden de ideas, el perito contable es aquel contador público actualizado con amplia experiencia y vastos conocimientos contables y de auditoría, que mediante la realización de una serie de estudios, análisis, técnicas, pruebas o procedimientos aplicables en un caso en particular, y a través de la utilización de las herramientas o equipos de los que dispone, determina la aplicación o afectación contable procedente, con el fin de emitir su opinión en calidad de experto en la materia.

## **II. ACTIVIDAD EXCLUSIVA PARA AUTÉNTICOS PROFESIONALES**

Así las cosas, la prueba pericial en materia contable debe realizarla aquel contador público que se encuentre en constante capacitación y actualización para atender con diligencia los asuntos que se le designen, aceptando y protestando el fiel y legal desempeño al cargo conferido, rindiendo su dictamen pericial de acuerdo a su leal saber y entender, tomando en cuenta los siguientes puntos:

- a) Intervenir con oportunidad;
- b) Determinar los objetivos y alcance de su intervención;
- c) Allegarse de los elementos sustentables;
- d) Desarrollar la metodología adecuada; y
- e) Aplicar el procedimiento técnico correcto.

Es de suma importancia que el abogado litigante, al ofrecer esta prueba pericial deba encontrarse lo suficientemente asesorado por un profesional de la contaduría pública, ya que el Derecho Mercantil señala que la contabilidad puede probar en contra de quien la lleva.

Y también afirma que puede probar a favor de quien la ofrece, toda vez que la contabilidad se encuentra integrada por un cúmulo de documentos privados (papeles de trabajo, documentación soporte de los registros contables y estados financieros) y públicos (constancias e informes parciales o anuales de índole fiscal), que de acuerdo a su naturaleza pueden acreditar las pretensiones de quien ofrece dicha probanza.