

# Praxis

de la  
Justicia Fiscal y  
Administrativa

Revista de Investigación Jurídica

Enero - junio 2022

31



Paola YABER CORONADO

Hortencia RODRÍGUEZ SÁNCHEZ

Noé A. RIANDE JUÁREZ

Aida del Carmen SAN VICENTE PARADA

Francisco Javier CAMARENA JUÁREZ

Luis Eduardo VÁZQUEZ CÁRDENAS

Blanca Estela MONTES DE OCA ROMERO

Javier ORTIZ, José Luis TAPIA J. D.,

Oscar Gabriel CISANO

Nykolas BERNAL HENAO

Caleb RODRÍGUEZ OCAMPO

Mauro PÉREZ BRAVO



**TFJA**  
TRIBUNAL FEDERAL  
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA



Centro de Estudios  
Superiores en materia  
de Derecho Fiscal  
y Administrativo





**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**

**Mag. Julián Alfonso Olivas Ugalde**

**Mag. Víctor Martín Orduña Muñoz**

**Mag. Claudia Palacios Estrada**

**Mag. Elva Marcela Vivar Rodríguez**

---

**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**

---

**Lic. Adriana Bracho Alegría**

Directora General

Mtro. Mauricio Estrada Avilés  
Director de Difusión

Lic. Alejandra Abril Mondragón Contreras  
Jefa de Departamento

LDG Dulce María Castro Robelo  
Subdirectora de Divulgación y Eventos

Lic. Diana Karen Mendoza García  
Técnico Administrativo

C. María de los Ángeles González González  
Secretaria

---

**DICTAMINADORES DE ESTE NÚMERO**

---

Dr. José Juan Anzures. Dr. Luis José Béjar Rivera. Dr. Gerardo Pigeon. Dr. Domingo Ruiz López.  
Dr. Carlos Villanueva Martínez. Dr. Virgilio A. Vallejo Montaña. Mtro. Raúl Bolaños Vital.  
Mtro. Miguel Buitrón Pineda. Mtro. Rodrigo González Sandoval.  
Mtro. Rodrigo Muñoz Salazar. Mtro. Mauricio Estrada Avilés.

---

**PORCENTAJE DE TRABAJOS RECHAZADOS**

---

Para este número fueron rechazados el 8% de los trabajos presentados.

2022

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.gob.mx](http://www.tfja.gob.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**

### **Justicia Administrativa**

La autocorrección del Artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación:  
¿Una atenta invitación? ..... 7

*Paola Yaber Coronado*

La justicia constitucional tributaria ..... 27

*Hortencia Rodríguez Sánchez*

### **Derecho Administrativo**

Noticia de una ficción jurídica: La protección de los datos personal..... 65

*Noé A. Riande Juárez*

El derecho humano a la alimentación de calidad ..... 87

*Aida del Carmen San Vicente Parada*

La motivación de las decisiones en materia de impacto ambiental. La  
sentencia del Caso Don Diego del Tribunal Federal de Justicia Adminis-  
trativa en México ..... 109

*Francisco Javier Camarena Juárez*

### **Derecho Fiscal**

El exceso ritual manifiesto en el recurso de revocación fiscal..... 123

*Luis Eduardo Vázquez Cárdenas*

El origen de los depósitos en materia fiscal-penal (Materialidad)..... 155

*Blanca Estela Montes de Oca Romero*

### **Derechos Humanos**

La obligación de las comunidades indígenas de subordinar la libre deter-  
minación a la Constitución mexicana ..... 203

*Javier Ortiz, José Luis Tapia J. D., Oscar Gabriel Cisano*

## **Artículo de Opinión**

Apertura educativa: Lo que deja la pandemia, la academia como motor de cambio social. .... 233

*Nykolas Bernal Henao*

La autonomía financiera de los Estados en torno a la recaudación del impuesto sobre la renta ..... 243

*Caleb Rodríguez Ocampo*

## **Reseña de libro**

Contratos Administrativos ..... 253

*Mauro Pérez Bravo*

## LA AUTOCORRECCIÓN DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN: ¿UNA ATENTA INVITACIÓN?

Paola YABER CORONADO<sup>1\*</sup>

### RESUMEN

El contribuyente deberá manifestar a la autoridad fiscal el importe de la contribución causada, lo que doctrinariamente es denominado como principio de autodeterminación de las contribuciones. Supone una declaración de buena fe del contribuyente sobre el importe que enterará al fisco, sujeta al escrutinio de la autoridad hacendaria, mediante el ejercicio de las facultades de comprobación.

Con relación a este postulado, la autoridad fiscal implementó en años previos la figura de la carta invitación como herramienta de regularización, cuya naturaleza fue definida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación como un acto declarativo, que no producía consecuencia alguna para el contribuyente. Posteriormente, el máximo Tribunal modifica la naturaleza jurídica de un acto que, de acuerdo a como está regulado en el Código Fiscal de la Federación, no tendría por qué tener efectos vinculantes

### ABSTRACT

The taxpayer must state to the tax authority the amount of the contribution caused, which doctrinally is called the principle of self-assessment of contributions. It supposes a declaration of good faith by the taxpayer regarding the amount that will be paid to the treasury, subject to the scrutiny of the tax authority, through the exercise of verification powers.

In relation to this postulate, the fiscal authority implemented in previous years the figure of the invitation letter as a regularization tool, whose nature was defined by the Supreme Court of Justice of the Nation as a declaratory act, which did not produce any consequence for the taxpayer. Subsequently, the Supreme Court modifies the legal nature of an act that, according to how it is regulated in the Federal Tax Code, would not have to have binding effects for the taxpayer and transcend the sphere of his rights.

---

<sup>1</sup> Magistrada de la Segunda Ponencia de la Décimo Cuarta Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; correo electrónico: *paola.yaber@tfjfa.gob.mx*.

\* Agradecimientos al Licenciado Carlos Crispín Rodríguez por su colaboración en la elaboración del presente artículo.

para el contribuyente y trascender a su esfera de derechos.

### **PALABRAS CLAVE**

Sistema fiscal. Principio de autodeterminación. Carta invitación. Facultades de comprobación. Liquidación de impuestos.

### **KEY WORDS**

Tax system. Principle of self-determination. Invitation letter. Verification powers. Tax settlement.

Como es sabido, del Artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos deriva la obligación para los mexicanos de contribuir al gasto público de la Federación, Estados, Municipios y Ciudad de México de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes tributarias secundarias, lo que conlleva a que, en un primer momento, sea el gobernado quien determine la contribución que enterará al fisco.

Para hacerlo, el contribuyente deberá manifestar a la autoridad fiscal el importe de la contribución causada, lo que doctrinariamente es denominado como principio de autodeterminación de las contribuciones, el cual rige en el sistema tributario mexicano –refiere García López-Guerrero Luis<sup>2</sup>– y significa que los contribuyentes apliquen de manera voluntaria a los actos o actividades económicos, los criterios establecidos en las leyes fiscales para determinar el *quantum* de lo adeudado.

Esta forma de determinación, según lo sostuvo la Suprema Corte de Justicia de la Nación<sup>3</sup>, no representa una prerrogativa del contribuyente en la que pueda determinar el monto de su obligación libremente, sino una modalidad para el cumplimiento de su deber de contribuir al gasto público, teniendo que sujetarse a las directrices indicadas por las leyes aplicables a cada contribución, según lo dispone el Artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación.

La autodeterminación de las contribuciones –menciona De la Garza Francisco<sup>4</sup>– supone una declaración de buena fe del contribuyente sobre el importe

<sup>2</sup> García López-Guerrero, Luis, y Muñoz de Alba Medrano, Marcia (coord.), *Derechos de los contribuyentes*, México, Cámara de Diputados, LVIII Legislatura, Universidad Nacional Autónoma de México, 2000.

<sup>3</sup> Tesis 1a./J. 11/2012 (9a.), *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, Libro X, t. I, julio de 2012, p. 478.

<sup>4</sup> De la Garza, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, 25ª. ed., México, Porrúa, 2003, pp. 753, 754, 755.

que enterará al fisco sujeta al escrutinio de la autoridad hacendaria, mediante el ejercicio de las facultades de comprobación aludidas en el Artículo 42 del Código Fiscal de la Federación cuyo resultado constituirá un acto de determinación que se contrapone a lo manifestado por el contribuyente.

Estas facultades de comprobación de la autoridad fiscal –como alude Hensel Albert<sup>5</sup>– buscan fijar los fundamentos jurídicos y fácticos para cada contribución de manera que, puedan establecerse las consecuencias jurídicas relativas a los elementos del hecho imponible, por lo que recaerá en el obligado tributario el deber de aportar los medios de prueba, relativos al contenido defectuoso o dudoso de la declaración de impuestos para fundar debidamente su corrección.

De no lograr aclarar lo manifestado por el deudor fiscal, la autoridad tributaria emitirá un acto liquidatorio donde fije, en cantidad líquida, el impuesto que aquél habrá de pagar, en contra del cual podrá interponerse algún recurso al consistir un acto vinculante<sup>6</sup>.

En concordancia, en el sistema mexicano, el acto de liquidación de contribuciones omitidas es precedido por el ejercicio de facultades de comprobación de la autoridad fiscal, quien realiza un procedimiento de investigación mediante la revisión de la contabilidad del contribuyente para corroborar la veracidad de lo manifestado en su declaración de impuestos, pudiendo fijar en cantidad líquida el monto de los impuestos que estime hayan sido omitidos o determinados erróneamente; conforme lo dispuesto en los numerales 42 y 50 del Código Fiscal de la Federación<sup>7</sup>.

Con relación al principio de autodeterminación, la autoridad fiscal implementó en años previos la figura de la carta invitación como herramienta de regularización para los contribuyentes sobre el ejercicio fiscal de 2009 y posteriores, por la que los conminaba a corregir su situación fiscal, respecto al pago del impuesto sobre la renta al tenor de una propuesta de pago.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, sobre el tema, en la jurisprudencia de voz "*CARTA INVITACIÓN AL CONTRIBUYENTE PARA QUE RE-*

<sup>5</sup> Hensel, Albert, *Derecho Tributario*, Madrid, Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, S.A., 2005, pp. 329, 334.

<sup>6</sup> *Ibidem*, p. 354.

<sup>7</sup> Cámara de Diputados, Código Fiscal de la Federación, disponible en [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8\\_310721.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8_310721.pdf), fecha de consulta 18 de noviembre de 2021.

*GULARICE EL PAGO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DERIVADO DE SUS INGRESOS POR DEPÓSITOS EN EFECTIVO. NO ES IMPUGNABLE EN SEDE CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA*<sup>8</sup>, sostuvo que la carta invitación era un acto declarativo que exhortaba al contribuyente a corregir su situación fiscal respecto de las omisiones detectadas mediante una propuesta de pago y que no ocasiona un perjuicio real en su esfera jurídica, al ser una cantidad advertida de los registros institucionales que sólo se tendría en cuenta en caso del ejercicio de facultades de comprobación, pues su inobservancia no acarrea consecuencias jurídicas para el interesado acotándose que no era impugnabile a través del juicio contencioso administrativo.

De lo anterior, puede notarse que el máximo Tribunal definió la naturaleza jurídica de la carta invitación como un acto declarativo, que no producía consecuencia alguna para el contribuyente, al sólo exhortar a regularizar su situación fiscal, sin conllevar un perjuicio real en su contra de no atenderla, pues ello ocurriría hasta el ejercicio de facultades de comprobación.

Sentadas las anteriores bases, el Artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación establece procedimientos para que la autoridad cuestione, por un lado, la materialidad de los actos amparados en comprobantes fiscales emitidos por determinados contribuyentes, y por el otro, que los contribuyentes que le hayan dado cualquier efecto fiscal a esos comprobantes fiscales, puedan demostrar que efectivamente se adquirieron los bienes o se recibieron los servicios amparados con esos comprobantes, o en su defecto corrijan su situación fiscal.

Se considera que el acto emitido por la autoridad en términos del Artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, al resolver que el contribuyente tercero no acreditó la materialidad con la información proporcionada, tiene una naturaleza jurídica semejante a la de carta invitación, que no tiene mayor repercusión para el contribuyente que ser un acto declarativo que lo conmina a realizar una aclaración sobre lo manifestado en la autodeterminación de sus impuestos y que ante su incumplimiento no trae aparejada consecuencia alguna.

En ese sentido, la Suprema Corte de Justicia de la Nación analizó la constitucionalidad del precepto en cuestión, como lo podemos ver en la ejecutoria de la

---

<sup>8</sup> Tesis 2a./J. 62/2013 (10a.), *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, Libro XXI, t. I, junio de 2013, p. 724.

que derivó la jurisprudencia de rubro: “PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ, NO CONTRAVIENE EL PRINCIPIO DE PRESUNCIÓN DE INOCENCIA”<sup>9</sup>, en la que refirió que las resoluciones emitidas en términos del Artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, tanto para los contribuyentes que emitían comprobantes fiscales sin realidad material y para los que les daban efectos fiscales, no establecen ni fincaron determinaciones definitivas, tampoco atribuían responsabilidad al gobernado, ya que sólo buscaban un llamamiento para que aquéllos aleguen lo que a su interés conviniera y aportaran la documentación e información que consideran pertinentes, para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a presumir la inexistencia de las operaciones que avalan los comprobantes.

De lo que podrá observarse que, cuando se analizó la constitucionalidad del numeral 69-B del Código Fiscal de la Federación, el Alto Tribunal consideró que la determinación que emitiera la autoridad fiscal no conllevaba el establecimiento de una situación definitiva ni fincó responsabilidad alguna, al tratarse de un exhorto para acudir a manifestar lo que a su derecho conviniera para demostrar la realidad de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales.

De tal suerte, el acto emitido por la autoridad resultaba una oportunidad adicional que se le otorgaba a los contribuyentes relacionados con los de la lista, para que trajeran documentación e información adicional que acredite la materialidad, y en caso de que tal falta fuera una realidad jurídica, se autocorrigieran, evitando mayores consecuencias jurídicas.

Lo cual no significa que esto afectara su esfera de derechos, ya que lo determinado por el Artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación no determinaba ninguna situación jurídica, pues esto sólo podría ser materializado por el ejercicio de sus facultades de comprobación.

En ese sentido, pudiéramos sostener que una carta invitación tenía la misma naturaleza del acto que emite la autoridad como resultado del análisis de la documentación que, en su caso, aportaran los terceros relacionados con los contribuyentes que estaban en el supuesto de presunción, al ser una simple invitación a la autocorrección.

---

<sup>9</sup> Tesis 2a./J. 135/2015 (10a.), *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, t. II, libro 23, octubre de 2015, p. 1742.

Para explicar lo anterior, es relevante atender al contexto en el que se encuentra regulado el Artículo 69-B de referencia.

Con la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013, se dotó a la autoridad hacendaria de una facultad para examinar a todos los contribuyentes que, por sus características especiales, contaban con elementos para presumir que emitían comprobantes fiscales digitales por Internet sin sustancia económica, así como para los terceros que los adquirían para deducir gastos.

Esta práctica evasiva, conocida como tráfico de comprobantes fiscales, radica en colocar en el mercado documentos auténticos y con flujo de dinero comprobable, pero cuyos conceptos plasmados no son proporcionales a las cantidades que amparan esos comprobantes o carecen de sustento material, al no haberse dado las operaciones económicas que amparan; actuar que daña a las finanzas públicas y perjudica a los contribuyentes que sí cumplen con su obligación de contribuir al gasto público.

Se ha identificado que los contribuyentes que normalmente incurren en estas prácticas tienen como características en común las siguientes<sup>10</sup>:

- a) Un objeto social muy amplio;
- b) Emiten comprobantes correspondientes a operaciones que no se realizaron;
- c) Emiten comprobantes cuya contraprestación realmente pagada es sólo un mínimo porcentaje y no tiene proporción con las operaciones;
- d) Carecen de personal o éste no es idóneo ni suficiente para llevar a cabo las operaciones que se especifican en los comprobantes;
- e) No poseen activos o éstos no son idóneos o suficientes para llevar a cabo las operaciones que se especifican en los comprobantes fiscales;
- f) Son titulares de cuentas bancarias o de inversiones que se encuentran activas durante un período determinado y después son canceladas o las dejan con saldos mínimos;
- g) Poseen establecimientos en domicilios que no corresponden al manifestado en el registro federal de contribuyentes;

---

<sup>10</sup> Referidas en la exposición de motivos de la reforma al Código Fiscal de la Federación publicada el 9 de diciembre de 2013.

- h) Sus sociedades se encuentran activas durante un período y luego se vuelven no localizables;
- i) Sus ingresos son casi idénticos a sus deducciones o éstas son mayores;
- j) Prestan servicios y, a la vez, reciben servicios por casi exactamente los mismos montos;
- k) Comparten domicilios con otros contribuyentes, también prestadores de servicios.

La mencionada facultad tiene el propósito de identificar y neutralizar a los contribuyentes con las citadas características que enajenan los comprobantes fiscales sin respaldo fáctico de las operaciones que amparan, para lo que, ante la amplitud del universo de contribuyentes, se estableció una presunción de inexistencia de operaciones a fin de que aquéllos acudan a desvirtuarla con la aportación de pruebas y explicación del negocio en cada caso concreto, que indirectamente se extendió a los contribuyentes que adquirieron esos documentos para soportar gastos por bienes o servicios que nunca se realizaron.

Como podrá observarse, en este tipo de prácticas evasivas concurren dos clases de contribuyentes; por un lado, los que emiten comprobantes fiscales digitales por Internet en favor de terceros, sin contar con activos, personal, infraestructura o capacidad material directa o indirecta para prestar los servicios o producir los bienes que amparan esos documentos<sup>11</sup>; y, por otro, los que dan

---

<sup>11</sup> Artículo 69-B. Cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes.

En este supuesto, procederá a notificar a los contribuyentes que se encuentren en dicha situación a través de su buzón tributario, de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, así como mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación, con el objeto de que aquellos contribuyentes puedan manifestar ante la autoridad fiscal lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información que consideren pertinentes para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a notificarlos. Para ello, los contribuyentes interesados contarán con un plazo de quince días contados a partir de la última de las notificaciones que se hayan efectuado.

Los contribuyentes podrán solicitar a través del buzón tributario, por única ocasión, una prórroga de cinco días al plazo previsto en el párrafo anterior, para aportar la documentación e información respectiva, siempre y cuando la solicitud de prórroga se efectúe

---

dentro de dicho plazo. La prórroga solicitada en estos términos se entenderá concedida sin necesidad de que exista pronunciamiento por parte de la autoridad y se comenzará a computar a partir del día siguiente al del vencimiento del plazo previsto en el párrafo anterior.

Transcurrido el plazo para aportar la documentación e información y, en su caso, el de la prórroga, la autoridad, en un plazo que no excederá de cincuenta días, valorará las pruebas y defensas que se hayan hecho valer y notificará su resolución a los contribuyentes respectivos a través del buzón tributario. Dentro de los primeros veinte días de este plazo, la autoridad podrá requerir documentación e información adicional al contribuyente, misma que deberá proporcionarse dentro del plazo de diez días posteriores al en que surta efectos la notificación del requerimiento por buzón tributario. En este caso, el referido plazo de cincuenta días se suspenderá a partir de que surta efectos la notificación del requerimiento y se reanudará el día siguiente al en que venza el referido plazo de diez días. Asimismo, se publicará un listado en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, de los contribuyentes que no hayan desvirtuado los hechos que se les imputan y, por tanto, se encuentran definitivamente en la situación a que se refiere el primer párrafo de este artículo. En ningún caso se publicará este listado antes de los treinta días posteriores a la notificación de la resolución.

Los efectos de la publicación de este listado serán considerar, con efectos generales, que las operaciones contenidas en los comprobantes fiscales expedidos por el contribuyente en cuestión no producen ni produjeron efecto fiscal alguno.

La autoridad fiscal también publicará en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, trimestralmente, un listado de aquellos contribuyentes que logren desvirtuar los hechos que se les imputan, así como de aquellos que obtuvieron resolución o sentencia firmes que hayan dejado sin efectos la resolución a que se refiere el cuarto párrafo de este artículo, derivado de los medios de defensa presentados por el contribuyente.

Si la autoridad no notifica la resolución correspondiente, dentro del plazo de cincuenta días, quedará sin efectos la presunción respecto de los comprobantes fiscales observados, que dio origen al procedimiento.

Las personas físicas o morales que hayan dado cualquier efecto fiscal a los comprobantes fiscales expedidos por un contribuyente incluido en el listado a que se refiere el párrafo cuarto de este artículo, contarán con treinta días siguientes al de la citada publicación para acreditar ante la propia autoridad, que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los citados comprobantes fiscales, o bien procederán en el mismo plazo a corregir su situación fiscal, mediante la declaración o declaraciones complementarias que correspondan, mismas que deberán presentar en términos de este Código.

En caso de que la autoridad fiscal, en uso de sus facultades de comprobación, detecte que una persona física o moral no acreditó la efectiva prestación del servicio o adquisición de los bienes, o no corrigió su situación fiscal, en los términos que prevé el párrafo anterior, determinará el o los créditos fiscales que correspondan. Asimismo, las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales antes señalados se

efectos fiscales a esos comprobantes fiscales para disminuir la base gravable de los tributos.

Para los primeros, se define, en el varias veces referido Artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, un procedimiento en el cual, a partir de la publicación en una lista preliminar de sujetos, que se ubican en la presunción de inexistencia de operaciones, quienes deben acudir ante la autoridad fiscal a desvirtuarla dentro de un plazo de 15 días con la aportación de pruebas y manifestaciones, pudiendo existir una prórroga de 5 días, y un requerimiento de información y documentación adicional de parte de la fiscalizadora dentro de los primeros 20 de los 50 días con que cuenta para emitir la resolución correspondiente.

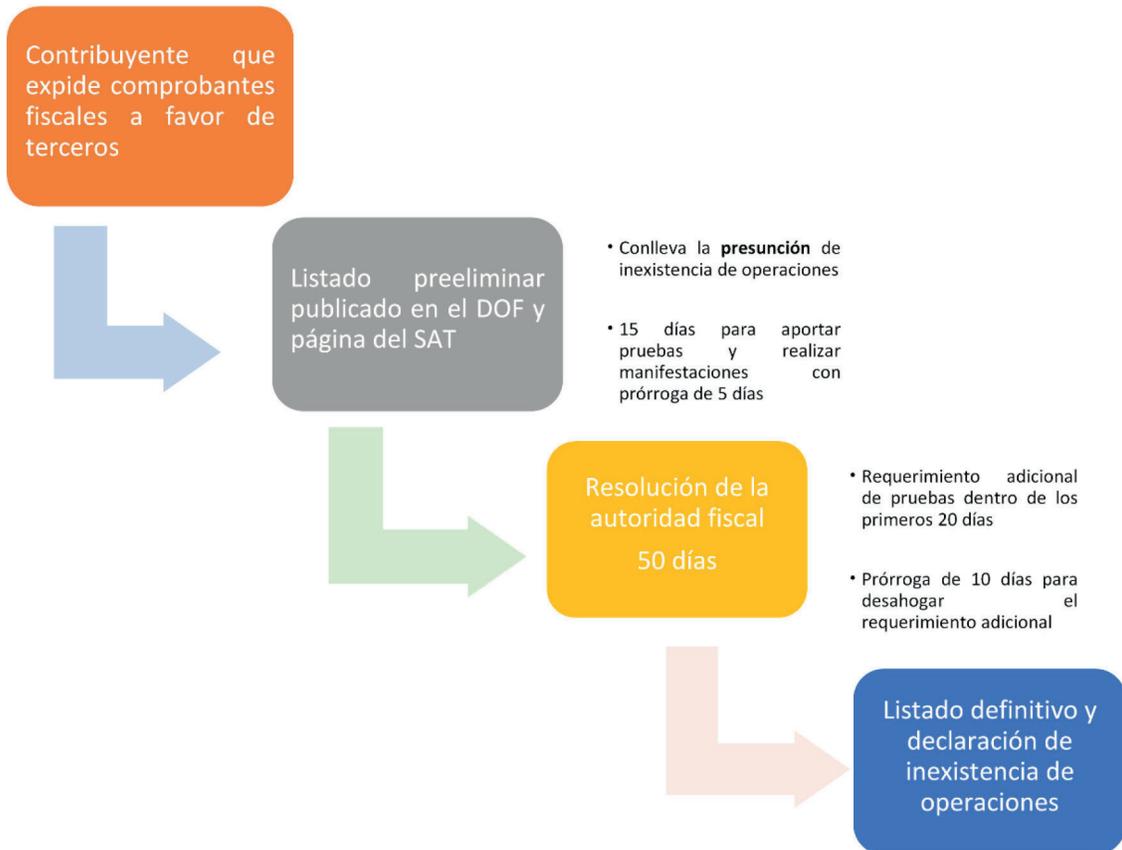
Para la segunda clasificación de contribuyentes, el penúltimo párrafo del Artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación solamente prevé en la ley, que contarán con un plazo de 30 días siguientes a la publicación de la segunda lista, para acudir ante la autoridad hacendaria a demostrar la adquisición de los bienes o la recepción de los servicios señalados en los comprobantes fiscales que se presume amparan operaciones inexistentes, o bien, para corregir su situación fiscal, respecto del cual, en su caso, la autoridad emite una carta invitación a autocorregirse, al considerar que la documentación aportada no acredita la materialidad.

Lo antes mencionado es clarificado en los esquemas que se insertan a continuación:

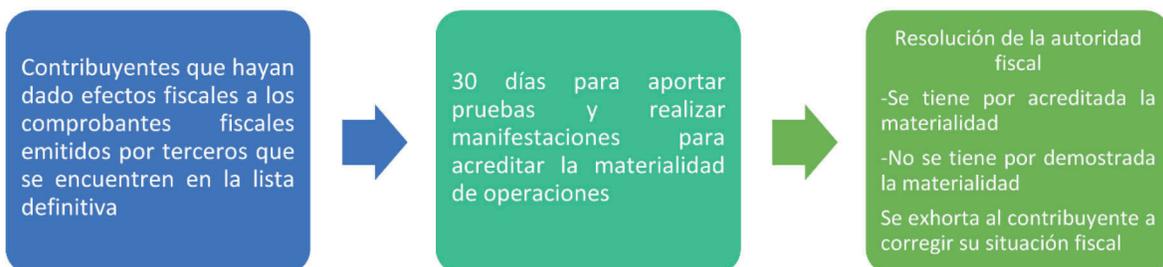
---

considerarán como actos o contratos simulados para efecto de los delitos previstos en este Código” Cámara de Diputados, Código Fiscal de la Federación, disponible en [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8\\_310721.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8_310721.pdf), fecha de consulta 18 de noviembre de 2021.

Esquema 1. Procedimiento del Artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación para los contribuyentes que emiten comprobantes fiscales y se ubican en la presunción de inexistencia de operaciones



Esquema 2. Procedimiento del Artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación para los contribuyentes que dan efectos fiscales a los comprobantes fiscales emitidos por terceros



Como se puede advertir de los dos procedimientos, en el caso de los sujetos que se ubican en el supuesto de la presunción del Artículo de trato, se prevé un medio para desvirtuarla cuya finalidad es acreditar que efectivamente prestaron los servicios con base en los cuales se expidieron los comprobantes fiscales, mientras que para los contribuyentes que los habían utilizado, se les da la oportunidad de acudir ante la autoridad fiscal, dentro del plazo de 30 días, a fin de comprobar la materialidad en el caso de que quienes los han emitido, no lo hubieren hecho.

En ese sentido, si la autoridad fiscal resuelve desfavorablemente para el contribuyente; es decir, tiene por no demostrada la adquisición de bienes o la prestación de los servicios amparados en comprobantes fiscales, se considera que, de acuerdo con el Artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, la consecuencia jurídica que implicaría es que se le invite a corregir su situación fiscal dejando de considerar los comprobantes fiscales digitales por Internet que amparan situaciones inexistentes, pues en este momento no podría emitirse un acto liquidatorio al ser necesaria una revisión amplia de los hechos económicos causantes de las contribuciones a su cargo a través del ejercicio de facultades de comprobación.

Por tanto, en principio, esta determinación no implicaría una afectación jurídica real e inmediata para el contribuyente porque el pronunciamiento de la autoridad hacendaria no tendría efectos vinculatorios para aquél, al sólo exhortar a corregir su situación fiscal sin conllevar acto liquidatorio alguno, ya que esto únicamente podría llevarse a cabo, luego de ejercidas las facultades de comprobación referidas en el Artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

En ese mismo sentido, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la Jurisprudencia 2a./J. 162/2019 (10a.)<sup>12</sup>, refirió que las resoluciones dictadas por

---

<sup>12</sup> Tesis 2a./J. 162/2019 (10a.), *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, Libro 73, t. I, diciembre de 2019, p. 538, de rubro: "PROCEDIMIENTO PARA ACREDITAR LA MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES QUE HUBIERAN DADO EFECTOS FISCALES A COMPROBANTES EMITIDOS POR EMPRESAS QUE PRESUNTAMENTE REALIZAN OPERACIONES INEXISTENTES. LA OMISIÓN DE LA AUTORIDAD DE RESOLVER EN EL PLAZO ESTABLECIDO EN LA REGLA 1.5 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2017 CONFIGURA UNA NEGATIVA FICTA Y, EN SU CASO, LA EMISIÓN EXTEMPORÁNEA DE LA RESOLUCIÓN EXPRESA NO DA LUGAR A SU NULIDAD". No obstante que sostuvo que el caso era declarativo el acto, agregó que lo procedente era la negativa ficta, para evitar tener que nulificarla si no se emitía dentro del plazo previsto en la resolución miscelánea.

la autoridad fiscal sobre los contribuyentes que habían dado efectos fiscales a los comprobantes fiscales que se presumía ampararon operaciones inexistentes tenían la naturaleza jurídica de un acto declarativo de una realidad jurídica, sin que tuviera mayores consecuencias al buscarse primordialmente que el contribuyente autocorrigiera su situación fiscal, por lo que, es dable asumir que aquellas determinaciones tienen una naturaleza jurídica semejante que la de la carta invitación analizada previamente, ya que ambas comparten ser actos declarativos que conminan a los contribuyentes a corregir su situación fiscal y que no entrañan determinación alguna de un crédito fiscal.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación sostuvo que la finalidad de las resoluciones era permitir la autocorrección de los contribuyentes, realizando los ajustes necesarios a través de declaraciones complementarias cuya nota distintiva era la de solamente declarar una realidad jurídica.

Lo que significa que los medios de defensa (recurso de revocación y juicio contencioso administrativo) se estiman improcedentes siguiendo la lógica de que no existe una determinación en cantidad líquida del tributo que vincule al contribuyente y también, en ese sentido, a la autoridad fiscal.

Adviértase que a pesar de todo, la misma Suprema Corte de Justicia de la Nación emitió posteriormente el criterio contenido en la jurisprudencia 2a./J. 48/2020 (10a.), por el cual consideró que las determinaciones donde la autoridad fiscal desestimó las pruebas aportadas por el contribuyente y lo invitaba a corregir su situación fiscal tenían el carácter de una resolución definitiva que causaba un agravio en materia fiscal, en contra de la que procedía el recurso de revocación o el juicio contencioso administrativo, acorde con los Artículos 117 del Código Fiscal de la Federación y 3o. de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Esto, al estimar que, mediante tal determinación, se manifestaba la última voluntad de la autoridad fiscal al decidir una situación concreta para el contribuyente, previa al ejercicio de facultades de comprobación, porque desestimó las pruebas aportadas para demostrar la adquisición de bienes o la prestación de servicios, lo que señaló podía traer como consecuencia jurídica para el interesado la posible determinación de un crédito fiscal.

Se considera que la Suprema Corte de Justicia de la Nación busca garantizar el derecho al acceso a la justicia de los contribuyentes que dan efectos a los

comprobantes fiscales que amparan operaciones que se presumen inexistentes, brindándoles un medio de defensa en contra de las determinaciones de la autoridad fiscal emitidas en términos del penúltimo párrafo del Artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación<sup>13</sup>.

Sin embargo, se estima que, con el criterio más reciente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se modifica la naturaleza jurídica de un acto que, de acuerdo a como está regulado en el Código Fiscal de la Federación, no tendría por qué tener efectos vinculantes para el contribuyente y trascender a su esfera de derechos, así como tergiversar las facultades de la autoridad fiscal para emitir el acto de liquidación, por los escenarios siguientes<sup>14</sup>:

- 1) El contribuyente NO presenta ninguna documentación ante la autoridad fiscal, dentro de los 30 días a que se refiere el penúltimo párrafo del Artículo 69-B del Código Tributario Federal;
- 2) El contribuyente presenta la documentación correspondiente ante la autoridad fiscal y ésta emite un acto en el que señala que NO acreditó la materialidad de las operaciones y lo invita a la autocorrección y NO lo impugna;

---

<sup>13</sup> Como también puede observarse del criterio emitido con posterioridad en la jurisprudencia 2a./J. 162/2019 (10a.), en la que se sostiene que se actualiza la resolución negativa ficta contra la omisión de la autoridad fiscal de dictar la resolución en términos del penúltimo párrafo del Artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación; empero, pareciera que la intención de éste es dar un medio de defensa al contribuyente, aunque contradictoriamente se sostenga que esa determinación es un acto declarativo que no causa afectación, con lo que no se comprende entonces por qué se dice que recae una resolución negativa ficta si no hay afectación, siendo un requisito *sine qua non* para la procedencia de un medio de defensa, lo cual se considera es materia de otro análisis.

<sup>14</sup> En los escenarios que señalamos nos referiremos a la segunda clase de contribuyentes que menciona el Artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación:

Artículo 69-B...

Las personas físicas o morales que hayan dado cualquier efecto fiscal a los comprobantes fiscales expedidos por un contribuyente incluido en el listado a que se refiere el párrafo cuarto de este Artículo, contarán con treinta días siguientes al de la citada publicación para acreditar ante la propia autoridad, que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los citados comprobantes fiscales, o bien procederán en el mismo plazo a corregir su situación fiscal, mediante la declaración o declaraciones complementarias que correspondan, mismas que deberán presentar en términos de este Código.

...

- 3) El contribuyente presenta la documentación correspondiente ante la autoridad fiscal, ésta NO resuelve en un plazo de 3 meses, y NO impugna la negativa ficta;
- 4) El contribuyente presenta la documentación correspondiente ante la autoridad fiscal, y ésta sostiene que NO acredita la materialidad de las operaciones. El contribuyente sí impugna, pero un órgano jurisdiccional o una autoridad administrativa resuelven de manera definitiva que NO acreditó la materialidad de las operaciones que sustentan los comprobantes fiscales;
- 5) El contribuyente presenta la documentación correspondiente ante la autoridad y ésta sostiene que no acredita la materialidad de las operaciones y sí impugna tal determinación. Un órgano jurisdiccional o una autoridad administrativa resuelve de manera definitiva que el contribuyente sí acredita la materialidad de las operaciones cuestionadas; y
- 6) El contribuyente presenta la documentación correspondiente ante la autoridad fiscal y ésta determina que sí acredita la materialidad de las operaciones que fueron cuestionadas.

En el primer supuesto, en los términos del nuevo criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación –conforme al penúltimo párrafo del Artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación– el acto que la autoridad fiscal debiera emitir es una resolución vinculatoria, por lo que el contribuyente tiene obligación de presentar la documentación correspondiente y si éste no lo hace, entonces se entenderá que consintió la supuesta falta de materialidad.

De tal manera, que la autoridad en ejercicio de facultades de comprobación, pudiera sostener que el contribuyente ya consintió y, por tanto, ya no efectuar ninguna revisión al respecto y solamente llegar a liquidar. Lo cual tendría la problemática legal: ¿con base en qué precepto legal la autoridad fiscal puede fundamentar la determinación de un crédito fiscal, sin ejercer sus facultades de fiscalización?

En el segundo, aparentemente, hay un análisis con base en el cual la autoridad emite una resolución en sentido desfavorable a los intereses del contribuyente, que no impugna, se consideraría que precluyó su derecho a impugnar quedando firme tal determinación. En este caso, al igual que el supuesto anterior,

podría llegar la autoridad a liquidar sin considerar los efectos de la deducción amparada en comprobantes fiscales sobre los que no se demostró la realidad de sus operaciones, teniendo el mismo cuestionamiento que referimos.

En el tercer escenario, el contribuyente podría esperar a que la autoridad emitiera la resolución cuando lo considerara pertinente, con la inseguridad que conlleva. Teniendo las mismas consecuencias que los supuestos anteriores, si cuando resuelve es desfavorablemente y no se autocorriga el contribuyente.

En el cuarto escenario el contribuyente se enfrenta a un tema probatorio, ya que con una resolución desfavorable debe considerar el criterio de la *litis abierta*<sup>15</sup>, que le impediría adicionar diversos elementos probatorios a los aportados en la instancia administrativa, para demostrar la adquisición de los bienes o la prestación de los servicios de los proveedores cuyas operaciones fueron presumidas inexistentes, debiendo para tal efecto, entonces, presentar en primer término el recurso de revocación.

Sin embargo, aún presentado el recurso de revocación y ofreciendo pruebas adicionales conforme a lo regulado en los Artículos 123, último párrafo, y 130, tercer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, no se ha definido a través de criterios normativos, las pautas a seguir para valorar esa información y documentación añadidas para considerarlas suficientes para acreditar la materialidad de las operaciones.

A lo cual, además, tendríamos que partir de que no existe propiamente un procedimiento en la ley para requerir información y documentación adicionales a los contribuyentes que dan efectos a comprobantes fiscales, pues si bien existe la posibilidad de un requerimiento de conformidad con la regla miscelánea 1.5. para 2020, esto no está regulado en el Código Fiscal de la Federación, ni tampoco se acota el estándar que permita tener elementos de suficiencia probatoria, lo que podría vulnerar el derecho de audiencia.

---

<sup>15</sup> Es aplicable el criterio que tiene por rubro: JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA QUE LO RIGE, NO IMPLICA PARA EL ACTOR UNA NUEVA OPORTUNIDAD DE OFRECER LAS PRUEBAS QUE, CONFORME A LA LEY, DEBIÓ EXHIBIR EN EL PROCEDIMIENTO DE ORIGEN O EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO PROCEDENTE, ESTANDO EN POSIBILIDAD LEGAL DE HACERLO [MODIFICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 69/2001 (\*)]". Tesis 2a./J. 73/2013 (10a.), *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, Libro XXII, t. I, julio de 2013, p. 917.

Entonces, si aquél elige interponer el recurso de revocación, podrá ofrecer pruebas y entregar información adicional que no exhibió originalmente, se tendría que considerar que, al no existir un estándar probatorio en concreto, sigue al arbitrio de la autoridad determinar la suficiencia probatoria para comprobar la realidad de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales.

Ahora, en caso de que la determinación de la autoridad hacendaria sea confirmada por la autoridad revisora o la Sala del Tribunal Federal de Justicia Administrativa que corresponda, tal pronunciamiento dará lugar a que la consideración de no demostrar la materialidad de las operaciones sea cosa juzgada, que tendrá como consecuencia jurídica que, posteriormente, no pueda ser cuestionada de forma alguna.

Es decir, al quedar firme la determinación en comento, el contribuyente se encontraría jurídicamente impedido para debatir la inexistencia de las operaciones amparadas en comprobantes fiscales, para lo cual estaría sujeto a que, en caso de que tal acto esté determinando una situación jurídica real, esto es, que efectivamente le dio efectos fiscales a comprobantes sin sustancia jurídica, a que quisiera autocorregir, considerando que pudiera haber la posibilidad que, dada la invariabilidad de la cosa juzgada, la autoridad ejerza sus facultades de fiscalización.

No obstante, las consecuencias negativas del criterio analizado en este artículo, no se limitan a los contribuyentes de mérito, sino que también podrían trascender a la autoridad fiscal al tergiversar sus facultades de comprobación para verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales que tengan a su cargo.

Se estima lo anterior, porque al haber un pronunciamiento firme sobre la no demostración de la materialidad de operaciones amparadas en comprobantes fiscales emitidos por terceros, que se presume realizan operaciones inexistentes (sea porque fue consentida o confirmada en el medio de defensa), si la autoridad fiscal decide ejercer facultades de comprobación en contra del contribuyente que les dio efectos fiscales, tendría que acreditar hechos diferentes y no relacionados con esas operaciones, acorde a la prohibición de revisar los mismos hechos y el mismo periodo de las contribuciones, contemplada en el Artículo 53-C del Código Fiscal de la Federación.

Esto es, la autoridad hacendaria vería obstaculizadas sus facultades de comprobación al tener que justificar hechos diferentes sobre un periodo y una contribu-

ción, para las cuales hay un pronunciamiento previo que determinó la no materialización de diversas operaciones económicas que impactan en su determinación y, en el caso de no poder demostrar esos hechos diferentes, estaría imposibilitada para desplegar esas facultades de comprobación y emitir el acto liquidatorio.

Por otro lado, las facultades de comprobación de la autoridad se verían limitadas en su ejercicio, en el supuesto de que fuera favorable al contribuyente la sentencia que hubiera juzgado sobre el acto que determinaba que no había acreditado la materialidad de las operaciones, pues se encontraría la autoridad imposibilitada a revisar nuevamente tal acto.

En el escenario número cinco, en el que el contribuyente presenta la documentación y la autoridad emite un acto en el que sostiene que no acreditó la materialidad, pero a diferencia del anterior en sentencia firme se determina que sí acreditó la materialidad, estaríamos en el mismo supuesto de cosa juzgada y las consecuencias mencionadas en el caso anterior, en el que el ejercicio de facultades de fiscalización se vería comprometido.

Finalmente, en el sexto escenario, de haber presentado la documentación y se emitiera el acto de autoridad en el que se determinara que el contribuyente demostró la materialidad, se podría de igual manera comprometer el ejercicio de facultades de fiscalización, por las razones ya expuestas.

Como es dable advertir, el contribuyente con una resolución vinculatoria se encontraría prácticamente constreñido a combatirla inmediatamente a través del recurso de revocación o juicio contencioso administrativo con el cuidado que, desde el principio, deberá ofertar las pruebas y argumentos que mejor sustenten la materialidad de las operaciones económicas amparadas en comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes, porque posteriormente podría estar limitada su oportunidad para hacerlo dadas las restricciones y omisiones existentes en la ley y en los criterios jurisprudenciales mencionados en el escenario número cuatro.

Con base en los ejemplos señalados, se puede advertir la problemática que existe en el tema respecto a la suficiencia probatoria; primero, por el cuidado de los medios que se eligen para una defensa adecuada y, segundo, por la subjetividad en la que se dan alcances al material probatorio desde el ámbito administrativo al judicial, al no existir un estándar probatorio en ley.

En ese contexto, darle una naturaleza jurídica vinculatoria a un acto de la autoridad fiscal, por el cual se invita al contribuyente a corregir su situación fiscal, para efectos de su impugnación mediante los medios de defensa en comento, rompe con el procedimiento tributario, el principio de determinación y autodeterminación, y pone en riesgo el ejercicio de facultades de comprobación.

Esto nos aleja de encontrar un mecanismo para detectar una realidad jurídica para quedarnos en una trampa procesal, en la cual podrían resultar afectados sujetos que no deberían estarlo y permanecer impunes los que sí. Lo que en cualquier escenario rompería la finalidad por la cual se introdujo el Artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, relativa a combatir el tráfico de comprobantes fiscales, con base en una mejor identificación y revisión de los contribuyentes que puedan incurrir en esas prácticas evasivas.

Y entonces... ¿Cuál fue la atenta invitación?

## FUENTES DE INFORMACIÓN

### 1. Bibliografía

GARCÍA LÓPEZ-GUERRERO, Luis, y MUÑOZ DE ALBA MEDRANO, Marcia (coord.), *Derechos de los contribuyentes*, México, Cámara de Diputados, LVIII Legislatura, Universidad Nacional Autónoma de México, 2000.

DE LA GARZA, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, 25ª. ed., México, Porrúa, 2003.

HENSEL, Albert, *Derecho Tributario*, Madrid, Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, s.A., 2005.

### 2. Legislación

*Código Fiscal de la Federación*, [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8\\_310721.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8_310721.pdf), fecha de consulta 18 de noviembre de 2021.

### 3. Otros

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, Libro X, t. I, julio de 2012.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, Libro XXI, t. I, junio de 2013.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, Libro XXII, t. I, julio de 2013.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, t. II, libro 23, octubre de 2015.



## LA JUSTICIA CONSTITUCIONAL TRIBUTARIA

Hortencia RODRÍGUEZ SÁNCHEZ<sup>1</sup>

### SUMARIO

I. *Introducción.* II. *Las resoluciones administrativas.* III. *Generalidades del juicio de amparo.* IV. *El juicio de amparo en materia fiscal.* V. *La reforma constitucional.* VI. *Análisis comparativo.* VII. *Conclusiones.* VIII. *Fuentes de información.*

### RESUMEN

Se han presentado varias reformas a la Constitución Federal mexicana; no obstante, ninguna tan importante como la realizada en 2011; sin embargo, la descripción que se hará en el presente trabajo, se genera por la reforma constitucional de 2009, el que los juicios de amparo que se promuevan contra leyes fiscales que se resuelvan por la declaratoria de inconstitucionalidad de una ley fiscal, tendrán efectos generales. Asimismo, se realiza un análisis comparativo que permita demostrar si existe otro sistema jurídico que otorgue efectos generales a la declaratoria de inconstitucionalidad de la norma fiscal, en el caso particular con el sistema jurídico español.

### PALABRAS CLAVE

Reforma constitucional. Ley Fiscal. Sistema Jurídico. Juicio de amparo. Materia Administrativa y Judicial.

### ABSTRACT

Several reforms have been presented to the Mexican Federal Constitution; however, none are as important as the one carried out in 2011; However, the description that will be made in the present work is generated by the constitutional reform of 2009, that the amparo lawsuits that are promoted against tax laws that are resolved by the declaration of unconstitutionality of a tax law, will have general effects. Likewise, a comparative analysis is carried out that allows to demonstrate if there is another legal system that grants general effects to the declaration of unconstitutionality of the fiscal norm, in the particular case with the Spanish legal system.

### KEY WORDS

Constitutional reform. Tax Law. Legal System. Amparo trial. Administrative and Judicial Matters.

---

<sup>1</sup> Académica de la Universidad Nacional Autónoma de México.

## I. INTRODUCCIÓN

Con la iniciativa de reforma de marzo de 2009 al Artículo 107, fracción VII de la Constitución Política Federal mexicana; se presenta la posibilidad de cambiar los efectos de las resoluciones que en materia de amparos fiscales se resuelvan por la declaratoria de inconstitucionalidad de una ley fiscal, es decir, que los juicios de amparo que se promuevan contra leyes fiscales tendrán efectos generales, cuando se tramiten de manera colectiva o cuando por su importancia y trascendencia así corresponda.

Por lo cual, se describen los conceptos de las resoluciones, algunas generalidades del juicio de amparo, su finalidad y objetivo; así como, los principios constitucionales en materia de amparo.

Posteriormente, y a través del análisis jurídico comparativo que se realice con el sistema español, se indicará, si existe la posibilidad de reformar los preceptos constitucionales que contengan y se relacionen con los principios constitucionales tributarios y de forma concreta con el de la relatividad de las sentencias en materia fiscal, toda vez que, actualmente, este principio tiene efectos individuales.

## II. LAS RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS

Ahora bien, las resoluciones administrativas delimitan la actividad de los sujetos fiscales; por lo que respecta a la autoridad al emitirla, y al contribuyente que con esta ve afectada su esfera jurídica.

Se ha dicho que la palabra resolución deriva del latín *resolutio-onis*: Acción o efecto de resolver o resolverse. Decreto, providencia, auto o fallo de autoridad gubernativa o judicial<sup>2</sup>.

Así, la resolución será el acto que resuelve la autoridad, ya sea administrativa o judicial; respecto de una situación en concreto.

Varios autores han expresado su concepto, entre ellos Enrique Silva ha dicho que la resolución, es toda disposición o decisión emanada de autoridad administrativa no superior, ya se trate de autoridad no superior respecto de un mismo órgano, ya se trate de la autoridad que preside un mero organismo burocrático<sup>3</sup>.

<sup>2</sup> Véase en: Real Academia Española, *Diccionario de la Lengua Española*, 22ª. ed., Madrid, RAE, 2001, p. 1782.

<sup>3</sup> Se expresa que cuando el acto respectivo lo dictan los jefes de servicios, en nuestro Derecho Positivo se denomina habitualmente resolución. Silva Cimma, Enrique, *Dere-*

Para Dionisio Kaye toda resolución administrativa es un acto administrativo de autoridad, pero existen actos administrativos que no revisten el carácter jurídico de verdaderas resoluciones administrativas.

Por ello, se presenta la legitimidad de la resolución entendiéndose como acto administrativo que comparte de éste la presunción de legitimidad, es decir, la resolución administrativa tiene *per se* legalidad, se parte del principio que es legal salvo prueba en contrario, esto es, el que dude de la legalidad de una resolución de autoridad administrativa tiene que acreditar que carece de ella<sup>4</sup>.

Por su parte, Dolores Heduán ha establecido que la resolución en general, es todo acto de autoridad creador de una situación jurídica concreta derivada de la aplicación de la ley a un caso particular. Si la autoridad actúa en ejercicio de atribuciones administrativas, ese mismo carácter administrativo asumirá la resolución que emite<sup>5</sup>.

De esta forma, la resolución será el acto emitido por la autoridad, a través del cual se resuelve una situación jurídica, y adquiere el carácter de administrativa, fiscal o judicial; dependiendo de la naturaleza de la autoridad que la emite.

Por su parte, Margáin Manautou ha señalado que no todas las resoluciones administrativas son recurribles, sino solo aquellas que reúnan las siguientes características:

- a) Que sea definitiva. Cuando no admite revisión de oficio; cuando la autoridad no pueda por sí modificar su propia resolución, es decir, que corresponda a una etapa final, que impide su continuación;
- b) Que sea personal y concreta. No puede agotarse el recurso administrativo contra resoluciones de carácter general, abstracto e impersonal;

---

*cho Administrativo chileno y comparado*, 2ª. ed., Santiago de Chile, Editorial Jurídica de Chile, 1962, t. I, pp. 176 y 177.

<sup>4</sup> Kaye, Dionisio J., *Derecho Procesal Fiscal*, 6ª. ed., México, Themis, 2000, p. 125.

<sup>5</sup> Heduán Virués, Dolores, *Las funciones del Tribunal Fiscal de la Federación*, México, Compañía Editorial Continental, 1961, p. 72.

Toda resolución es una decisión. Toma el carácter de judicial si es emitida por un juez. Y tiene el calificativo de administrativa cuando la resolutoria es una autoridad dependiente del Poder Ejecutivo. *Cfr.* Diep Diep, Daniel, *Fiscalística*, 2ª. ed., México, PAC, S. A. de C. V., 2002, p. 128.

- c) Que cause agravio. Que lesione un interés legítimo directo o indirecto. Es interés directo cuando afecta a quien va dirigida la resolución y es indirecto cuando el afectado es persona distinta del titular de la resolución, pero que por su relación con éste la ley le imputa responsabilidad en el cumplimiento de su obligación;
- d) Que conste por escrito. Salvo la resolución negativa ficta, todas las resoluciones de la autoridad administrativa deben constar por escrito;
- e) Que sea nueva. Que su contenido no haya sido del conocimiento del particular con anterioridad, o bien sea materia de algún medio de defensa<sup>6</sup>.

La existencia de la resolución administrativa, a que da lugar la autoridad de una situación concreta, la resolución surge de un procedimiento de carácter administrativo, y de ninguna manera resuelve un litigio, únicamente tiene por objeto determinar la legalidad o ilegalidad de ese acto<sup>7</sup>.

En este orden, se presentan los tipos de resolución, de los que se destaca lo siguiente:

### 1. *Resoluciones definitivas*

El que una resolución sea definitiva significa que no queda sometida a la revisión de oficio por la propia autoridad que la dictó, o por una diversa, que no admite recurso de forzoso agotamiento ante la autoridad que la dictó o ante una superior jerárquica, o que, admitiéndolo, el recurso se haya agotado, obteniéndose una resolución expresa insatisfactoria o una negativa ficta, que serán las impugnables en juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Es importante la advertencia que, si no se interpone oportunamente el recurso adecuado, aquella resolución se entenderá consentida y adquirirá firmeza, por lo que el interesado quedará sujeto a la situación jurídica en que fue puesto, y por regla general sin posibilidad de otra defensa administrativa ni jurisdiccional<sup>8</sup>.

---

<sup>6</sup> Margáin Manautou, Emilio, *Introducción al estudio del Derecho Tributario mexicano*, 13ª. ed., México, Porrúa, 1997, p. 177 y ss.

<sup>7</sup> Armienta Hernández, Gonzalo, *Tratado teórico práctico de los recursos administrativos*, 4ª. ed., México, Porrúa, 1999, p. 97 y 98.

<sup>8</sup> Las resoluciones pueden ser espontáneas o provocadas; en las primeras la autoridad actúa oficiosamente y en las segundas cuando actúa a petición de parte interesada. En este caso, la resolución puede ser afirmativa, o sea, concesora de lo que el peticionario solicitó; también puede ser negativa, es decir, adversa a sus pretensiones; y las hay

Esa resolución definitiva ya no es revisada por la autoridad que la dicta o bien por otra superior, y que además aún cuando proceda recurso alguno, para el caso de que éste no se hubiera agotado, se entenderá consentida.

En el Artículo 3o. de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, se establece que el Tribunal conocerá de los juicios promovidos contra resoluciones definitivas; este es el primer requisito para el conocimiento de un asunto, señalando en la parte final de este precepto, que se considerarán definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa para el afectado<sup>9</sup>.

Asimismo, Fiorini menciona que, mientras el acto no se encuentra consentido, no adquiere carácter de definitivo y menos podrá ejecutarse.

A su vez, consentido y definitivo no quieren decir cosas iguales, pues son conceptos con funciones distintas; el primero expresa conocimiento de la decisión al mismo tiempo que aceptación, mientras que el segundo solo significa un momento especial en el procedimiento de un acto<sup>10</sup>.

En este sentido, Alfonso Cortina ha dicho, las resoluciones que dicta la autoridad administrativa en materia fiscal, para que sean definitivas, deben ser objeto de la expresa o tácita conformidad del contribuyente, o bien, de una sentencia confirmatoria que dicte la autoridad jurisdiccional encargada de conocer de los juicios tributarios<sup>11</sup>.

Por lo cual, será resolución definitiva cuando no se admita recurso alguno o bien que, admitiéndose, éste sea optativo, es válido decir que en un procedimiento normalmente se culmina con una resolución definitiva. A su vez ésta puede distinguirse en dos situaciones, aquélla en que ha causado estado y en que es firme.

---

mixtas, impugnables, por tanto, en la parte adversa al demandante. *Cfr.* Heduán Virues, Dolores, *Cuarta década del Tribunal Fiscal de la Federación*, México, Academia Mexicana de Derecho Fiscal, 1971, pp. 109 y 110.

<sup>9</sup> Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, vigente en 2021.

<sup>10</sup> Fiorini, Bartolome A., *Qué es el contencioso*, Buenos Aires, Abeledo-Perrot, 1965, pp. 159 y 160.

<sup>11</sup> Cortina Gutiérrez, Alfonso, *Ciencia Financiera y Derecho Tributario*, México, Propiedad del Tribunal Fiscal de la Federación, 1981, Colección de Estudios Jurídicos, vol. 1, p. 171.

## 2. *Causa estado*

Las resoluciones de la autoridad fiscal sobre la situación de los contribuyentes que determinen a su cargo algún crédito fiscal o exigen el cumplimiento de alguna obligación fiscal omitida, como todo acto administrativo perfecto, produce sus efectos a partir del momento en que ha sido legalmente comunicado al destinatario, debiendo éste cumplir lo resuelto y pagar el crédito fiscal o satisfacer la obligación fiscal; sin embargo, puede suceder que el particular no cumpla voluntariamente por que considere que en alguna forma se afecta su esfera jurídica, o bien, simplemente por morosidad.

En el campo del Derecho Administrativo y, por ende, en el Derecho Fiscal, la doctrina da una solución contraria al problema del incumplimiento voluntario del particular con sus obligaciones y admite que la Administración proceda en forma directa, para la ejecución de sus propias resoluciones.

Su ejecutoriedad consiste, como lo menciona Juan Carlos Cassagne, en la facultad de los órganos estatales que ejercen dicha función administrativa para disponer la realización o cumplimiento del acto sin intervención judicial, dentro de los límites impuestos por el ordenamiento jurídico.

Esta característica es exclusiva del acto administrativo, ya que solamente la Administración Pública goza de la facultad de obtener el cumplimiento de sus actos sin necesidad de un mandato escrito de autoridad judicial<sup>12</sup>.

Una resolución pronunciada por el Tribunal Fiscal Federal causa ejecutoria, cuando no es impugnada en los términos de ley; cuando habiendo sido impugnada, el recurso fue declarado improcedente, o bien, cuando el recurrente se haya desistido de él; y, por último, cuando es consentida expresamente por las partes, sus representantes legítimos o sus mandatarios, con poder bastante<sup>13</sup>.

---

<sup>12</sup> Cassagne, Juan Carlos, *La ejecutoriedad del acto administrativo*, Buenos Aires, Abeledo-Perrot, 1971, pp. 29 y 30.

<sup>13</sup> Hay consentimiento, cuando otorgado un plazo para la interposición de algún medio de defensa, se deja fenecer sin realizar promoción alguna. Treviño Garza, Adolfo J., *Tratado de Derecho Contencioso Administrativo*, 2ª. ed., México, Porrúa, 1998, p. 217.

El Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia fiscal, señala que las sentencias causan ejecutoria y éstas no admitirán recurso alguno. Véanse los Artículos 356 y 357 del Código Federal de Procedimientos Civiles, vigente en 2021.

Cuando haya causado ejecutoria una sentencia, el Tribunal lo comunicará sin demora a las autoridades u organismos demandados, a quienes se prevendrá a fin de que informen sobre el cumplimiento que le den.

### 3. *La firmeza de las resoluciones*

Se dice que la sentencia firme es aquella contra la que no cabe impugnación; por no existir medio alguno señalado al efecto, por haber transcurrido el término para interponerla, cuando exista, o por haberse desistido la parte que la haya promovido en tiempo oportuno<sup>14</sup>.

Es decir, la que, por estar confirmada, por no ser apelable o por haberla consentido las partes, causa ejecutoria, o en cosa juzgada<sup>15</sup>.

En la práctica se dice que una resolución queda firme cuando no es susceptible de recurso o, en el caso de serlo, si las partes no la han recurrido; y que la sentencia es definitiva cuando pone fin al pleito y hace imposible su continuación, de modo que es fácil advertir que puede mediar pronunciamiento firme (de un auto interlocutorio, por ejemplo) sin que ello sea definitivo<sup>16</sup>.

A diferencia de las firmes, en las resoluciones definitivas sí se podrán interponer recursos ordinarios y extraordinarios, e inclusive se pueden generar dos o más resoluciones definitivas en un mismo asunto.

Los fallos del Tribunal Fiscal Federal se traducen en el establecimiento de una situación de firmeza que no puede ser alterada sino en virtud de una nueva sentencia pronunciada por la autoridad judicial, a quien corresponde la revisión de los fallos tributarios a través del juicio de amparo o de la revisión fiscal, y esta firmeza adquiere definitividad cuando es confirmada por los tribunales federales, o las partes se conforman con el fallo respectivo, dejando de interponer los citados medios de impugnación; en este último supuesto es cuando la sentencia llega a adquirir autoridad de cosa juzgada<sup>17</sup>.

---

<sup>14</sup> Pina Vara, Rafael De, *Diccionario de Derecho*, 27ª. ed., México, Porrúa, 1999, p. 452.

<sup>15</sup> Real Academia Española, *Diccionario de la Lengua Española*, *op. cit.*, 2001, p. 1864.

<sup>16</sup> Giuliani Fonrouge, Carlos M., *Derecho Financiero*, 6ª. ed., Buenos Aires, De Palma, 1997, p. 820.

<sup>17</sup> Fix-Zamudio, Héctor, *Introducción al estudio del proceso tributario en el Derecho mexicano*, México, IJ-UNAM, 1969, p. 1105.

#### 4. *La cosa juzgada*

Se le ha identificado como inmutabilidad, definitividad, expresiones que tienen una cualidad particular, esto es, un atributo del objeto al cual se refieren.

No obstante, se puede entender por cosa juzgada el asunto que ya se da por resuelto y deviene, por tanto, indiscutible. Excepción alegada, con un nuevo pleito, se reproduce la cuestión ya resuelta con anterioridad. Teniendo así, autoridad y fuerza que la ley atribuye a la sentencia ejecutoria<sup>18</sup>.

La certeza jurídica es una condición de conocimiento y de confianza, tanto en la autoridad como en el gobernado, producidos por el Derecho. Éste prevé ciertas conductas objetivas, señalándolas públicamente mediante normas de cumplimiento obligatorio, produciendo la situación denominada certeza; ésta deriva, así, de un presupuesto básico: La existencia de un estado tal que determine su propio sometimiento a las normas, que vincula también a los súbditos al Derecho, que respete la vigencia temporal y espacial de las disposiciones<sup>19</sup>. Es decir, a través del Derecho en el cumplimiento obligatorio de las normas, generar la certeza jurídica entre la autoridad y el gobernado.

En este sentido, Enrico Tullio Liebman ha expresado que, el lenguaje ha impulsado, de una manera inconsciente, al descubrimiento de esta verdad; que la autoridad de la cosa juzgada no es el efecto de la sentencia, sino una cualidad y un modo de ser, y de manifestarse sus efectos, cualesquiera que sean, varios y diversos, según las diferentes categorías de las sentencias y, por tanto, la cosa juzgada consiste en la imposición de la verdad de la declaración del Derecho, contenida en la sentencia<sup>20</sup>.

Reconociendo al igual que dicho autor, que la cosa juzgada no es efecto de las sentencias, sino, por el contrario, una cualidad (la inmutabilidad) de que pueden servirse sus efectos, o, mejor dicho, todos sus efectos.

Para el maestro Chiovenda la cosa juzgada no se funda sobre una supuesta verdad legal, probada e incontrovertible, sino sobre una necesidad social. En efec-

<sup>18</sup> Palomar de Miguel, Juan, *Diccionario para juristas*, 2ª. ed., México, Porrúa, 2003, p. 400.

<sup>19</sup> Marfán Silva, María Teresa, *La cosa juzgada administrativa*, Santiago de Chile, Andrés Bello, 1972, pp. 14 y 15.

<sup>20</sup> Liebman, Enrico Tullio, *Eficacia y autoridad de la sentencia y otros estudios sobre la cosa juzgada*, trad. de Santiago Sentís Melendo, Buenos Aires, Ediar s. A. Editores, 1946, pp. 23 y 31.

to, el ilustre jurista italiano llegó a la esencia misma de la cuestión, ya que de la misma manera que la prescripción o la posesión, son instituciones jurídicas que se establecen para dar seguridad y firmeza a la sociedad, asimismo la cosa juzgada tiene por finalidad última la seguridad de los bienes de la vida<sup>21</sup>.

Carnelutti ha podido decir, en su estilo característicamente incisivo, que la inmutabilidad de la decisión responde, no ya a su carácter imperativo, sino a su función declarativa<sup>22</sup>.

Hay autores que distinguen entre la autoridad de la sentencia que se encuentra expresada en la cosa juzgada y la eficacia de la sentencia, creen que la cosa juzgada radica en los efectos de la sentencia.

Por su parte, Merkl afirma que la cosa juzgada, en materia administrativa también existe, y se basa en el principio de que, todo acto jurídico es irrevocable e inderogable, salvo que una autoridad tenga conferida, por el Derecho Positivo, expresamente la facultad para derogarlo<sup>23</sup>.

La cosa juzgada se presenta después de pronunciada la sentencia, esto es, como el último efecto de la misma, y se decide, en definitiva. La cosa juzgada implica la existencia de un juicio anterior. En materia fiscal, en el primer Código Fiscal de la Federación de 1938 se precisó, en el Artículo 203 que, los fallos del entonces Tribunal Fiscal de la Federación tenían fuerza de cosa juzgada<sup>24</sup>. Situación que en los

---

<sup>21</sup> Chiovenda, José, *Principios de Derecho Procesal Civil*, trad. de José Casáis y Santaló, 3ª. ed., Madrid, Reus, 1925, p. 189.

<sup>22</sup> *La convenienza di opuesto procedimento non pus an mettersi se non in quanto la natura della lite si a tale da ri chiedere una preparasiono specialmente accurata: pui entra in campo anche L'argomento della assunsione delle prose, che sarà trattato in apresso, in quanto puo sinsire utile combinasi one con la sé ambio delle afirmación trale parti la ispesione di quelle prove che non puo farsi durante la discussione. Cfr. Carnelutti, Francesco, *Lezioni di diritto processuale civile*, Padova, Casa Editrice Dott Antonio Milani, 1933, volume terzo, p. 193.*

Couture, Eduardo J., *Fundamentos del Derecho Procesal Civil*, 3ª. ed. (póstuma), Buenos Aires, Roque De Palma, 1958, p. 402.

<sup>23</sup> En realidad, nunca ha existido una teoría dominante respecto a la fijeza de los actos administrativos, y es que fuera de Merkl, la opinión dominante, en el campo del Derecho Administrativo, se funda en la regla de que la autoridad administrativa puede revocar sus decisiones. Merkl, Adolfo, *Teoría general del Derecho Administrativo*, Madrid, Revista de Derecho Privado, 1980, p. 271.

<sup>24</sup> El Artículo 203 del Código Fiscal de la Federación, vigente en 1938.

Códigos Fiscales de la Federación siguientes desapareció<sup>25</sup>, pero ello no significa que desde el punto de vista jurídico no se produzcan efectos de cosa juzgada, en virtud de que el Código de la materia tiene como aplicación supletoria el Código Federal de Procedimientos Civiles y en su Artículo 354 se afirma: La cosa juzgada es la verdad legal<sup>26</sup>.

Luego, la cosa juzgada es la que bajo ciertas y determinadas condiciones protege para lo porvenir el caso juzgado y asegura su estabilidad; y caso juzgado es lo resuelto por sentencia firme.

Ante el fallo definitivo que rechaza o hace lugar a la demanda instaurada, se dirá que hay caso juzgado. Pero la cosa juzgada supone algo más: Requiere el examen y cotejo de esa sentencia, de ese caso juzgado, con el nuevo que se plantea. Entraña una comparación entre dos elementos de juicio, entre dos situaciones jurídicas: Una la ya resuelta, otra la que se va a debatir<sup>27</sup>. La clasificación de la cosa juzgada, se presenta, en dos formas:

- a) En sentido formal. Existe cuando un acto procesal ya no está sujeto a ningún recurso, cuando ya no puede ser revocado; y,
- b) En sentido material. Se refiere a un proceso diverso, esto es, un proceso positivo, de que la sentencia tiene fuerza de cosa juzgada, debe ser respetada por cualquier otro juez, en cualquier otro procedimiento posterior<sup>28</sup>.

Francesco Carnelutti por su parte sostiene, la cosa juzgada material y la formal no son dos fases sino dos fases de lo juzgado, de manera que la imperatividad se puede tener sin y antes de la inmutabilidad; lo que quiere decir, que la autoridad de la cosa juzgada existiría sin antes de pasar en cosa juzgada la sentencia; resultado paradójico que se resuelve en una contradicción en los términos<sup>29</sup>.

---

<sup>25</sup> En efecto, ningún órgano del Tribunal está facultado para exigir el cumplimiento de las sentencias dictadas por las Salas o, en su caso, por el Pleno ni para hacerlas ejecutar. Heduán Virues, Dolores, *op. cit.*, 1961, p. 276.

<sup>26</sup> El Artículo 354 del Código Federal de Procedimientos Civiles, vigente en 2021.

<sup>27</sup> Paz, Hipólito Jesús, *Efectos del caso juzgado civil sobre la acción penal en el Derecho Positivo argentino*, Buenos Aires, 1947, p. 16.

Briseño Sierra, Humberto, *Derecho Procesal Fiscal*, 2ª. ed., México, Porrúa, 1990, p. 662.

<sup>28</sup> Carrillo Flores, Antonio, *Curso de Derecho Administrativo*, Versión taquigráfica de José Franco y Serrato, México, 4ª. Libertad 132-12, 1937, pp. 269 y 270.

<sup>29</sup> Carnelutti, Francesco, Teoría general del Derecho, trad. de Carlos G. Posada, *Revista de Derecho Privado*, Madrid, 1941, p. 84. Cfr. Liebman, Enrico Tullio, *op. cit.*, p. 68.

El verdadero problema de la cosa juzgada, característico y único de la actividad jurisdiccional es el que otro acto de la misma autoridad se pueda tomar de nuevo en examen el caso ya decidido y juzgar de un modo diferente, sin destruir por eso la validez del acto precedente, pero creando un conflicto entre los dos pronunciamientos con todos los bien conocidos inconvenientes que de ello derivan<sup>30</sup>.

Asimismo, Bartolomé Fiorini ha expresado que, la cosa juzgada de la sentencia judicial no es igual a la cosa juzgada administrativa, ya que la primera excluye toda posibilidad de ser impugnada o nuevamente revisada, mientras que la segunda significa el necesario presupuesto para poder impugnar o revisar ante órganos judiciales. La cosa juzgada judicial significa inmutabilidad total de una sentencia, mientras que la cosa juzgada administrativa significa presupuesto para la revisión o impugnación del acto administrativo por la justicia<sup>31</sup>.

Lo anterior, es congruente con el sistema jurídico, ya que, en materia fiscal, efectivamente se recurre a la revisión e incluso a la revocación de los actos por los tribunales judiciales federales, mientras que por la cosa juzgada de los órganos que integran el Poder Judicial de la Federación, ya no requieren ser revisados.

Así, los requisitos para que una sentencia produzca los efectos de la cosa juzgada pueden reducirse a dos: Que la sentencia recaiga sobre el fondo y que sea firme. La firmeza es el presupuesto esencial de la misma. Si ésta comporta la imposibilidad de examinar la pretensión decidida en la sentencia, no cabe hablar de cosa juzgada cuando frente a la sentencia cabe interponer un recurso cuyo objeto es precisamente su impugnación y examen de la pretensión. En términos de las leyes procesales mexicanas existe cosa juzgada cuando la sentencia causa ejecutoria<sup>32</sup>.

Pero, las sentencias dictadas por el Tribunal Fiscal Federal tienen fuerza de cosa juzgada; esto es indudable, tienen fuerza de cosa juzgada porque esas sentencias constituyen el último acto dentro del proceso formativo de la relación tributaria<sup>33</sup>.

<sup>30</sup> Liebman, Enrico Tullio, *op. cit.*, p. 69.

<sup>31</sup> Fiorini, Bartolome A., *op. cit.*, p. 156.

<sup>32</sup> González Pérez, Jesús, *Derecho Procesal Administrativo mexicano*, 2ª. ed., México, Porrúa, 1997, p. 308.

<sup>33</sup> Cortina Gutiérrez, Alfonso, *op. cit.*, p. 217.

A diferencia de este autor, con la reforma al Código Fiscal de la Federación de 2005, y concretamente, con la expedición de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, las sentencias que dicte el Tribunal, que hayan sido impugnadas van a

Para Liebman, la eficacia de la sentencia se puede genéricamente entender como un mandato, la finalidad de declarar la certeza, la de constituir, modificar o determinar una relación jurídica, este mandato aun cuando sea plenamente eficaz, no sólo es susceptible de reforma a causa de la pluralidad de instancias y del sistema de gravámenes sobre el que está construido el proceso, sino que está también expuesto al riesgo de ser contradicho por otro mandato pronunciado también por un órgano del Estado.

Lo cual permite considerar que la sentencia no puede, en sí y por sí, impedir a un juez posterior, investido también de la plenitud de los poderes ejercitados por el juez que ha emanado la sentencia, examinar de nuevo el caso decidido y juzgar de un modo diferente<sup>34</sup>.

Hay razones, algunas más precisas que otras, que permiten caracterizar a la función administrativa de la función jurisdiccional; y que ninguna de estas razones sea enteramente decisiva, porque, inclusive en la teoría de la cosa juzgada, existen algunas ocasiones en que se opina su existencia en materia administrativa, cuando dicho acto administrativo no está sujeto a una revisión posterior a su emisión, la cosa juzgada tiene que ser complementada con los demás elementos.

### **III. GENERALIDADES DEL JUICIO DE AMPARO**

#### *1. Antecedentes del juicio de amparo*

Si bien, se ha dicho, que a partir de 1840 surge en México la necesidad fundamental de la existencia de un procedimiento que permitiera proteger a los individuos en sus derechos fundamentales. En este sentido, Manuel Crescencio García Rejón y Alcalá, elabora un Proyecto de Constitución para el Estado de Yucatán, lo que lo llevó a ser el precursor directo de la fórmula fundamental que se desarrolló posteriormente en el juicio de amparo<sup>35</sup>; sin embargo, han surgido al respecto algunas

---

quedar firmes y causar cosa juzgada. Véase el Artículo 53 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, vigente en 2021.

Pugliese considera que la resolución administrativa de la calificación constituye el último acto de la fase oficiosa y al mismo tiempo puede ser el primer acto de la fase contenciosa.

Pugliese, Mario, *Instituciones de Derecho Financiero*, 2ª. ed., México, Porrúa, 1976, p. 309.

<sup>34</sup> Liebman, Enrico Tullio, *op. cit.*, p. 71.

<sup>35</sup> El proyecto de Constitución fue terminado el 23 de diciembre de 1840, se inició su discusión el 12 de febrero de 1841, se suscribió el 31 de marzo de 1841 y la Constitución empezó su vigencia el 16 de mayo de 1841.

discusiones entre eminentes tratadistas de nuestro Derecho Constitucional: unos, defienden a Rejón como creador del juicio de amparo; otros, exigen para Mariano Otero esta consideración.

En el Congreso Nacional extraordinario figuraba Manuel Crescencio Rejón; como diputado presentó un documento dirigido a la nación, el que además de proclamar el sistema federal, propuso la implantación de un mecanismo del que pudieran hacer uso los particulares para defenderse de los actos de autoridad que violaran sus garantías individuales; este recurso es, a la vez, un juicio de defensa de la legalidad y de la Constitución. Es decir, del juicio de amparo, aunque no con la amplitud con que lo hizo adoptar en Yucatán, sino restringido a la sola protección de las garantías individuales, sugiriendo que fuesen los jueces de la primera instancia a los que incumbe el conocimiento de dicho juicio.

El Artículo 53 del proyecto de Constitución Yucateca estableció, que corresponde a la Suprema Corte de Justicia de Yucatán:

Amparar en el goce de sus derechos a los que le pidan su protección contra las leyes y decretos de la Legislatura que sean contrarios a la Constitución, o contra las providencias del gobernador o Ejecutivo reunido, cuando en ellas se hubiese infringido el Código fundamental o las leyes, limitándose en ambos casos a reparar el agravio en la parte que éstas o la Constitución, hubiesen sido violadas<sup>36</sup>.

Se estableció como facultad de la Corte Suprema del Estado la facultad de amparar a las personas en el goce de sus derechos violados por leyes o actos de la autoridad. De su aportación a la estructura jurídica del amparo se considera:

---

Collí Borges, Víctor Manuel, "La Constitución Yucateca de 1841"; *La actualidad de la defensa de la Constitución*, México, IJ-UNAM, 2007, Memoria del Coloquio Internacional en celebración del Sesquicentenario del Acta de Reformas Constitucionales de 1847, origen federal del juicio de amparo mexicano, p. 19.

<sup>36</sup> Sin embargo, el texto de este precepto en la Constitución aprobada se regula en el diverso 62 y establece lo siguiente:

Corresponde a este tribunal reunido:

1. Amparar en el goce de sus derechos a los que le pidan su protección contra las leyes y decretos de la legislatura que sean contrarios al texto literal de la Constitución, o contra las providencias del gobernador, cuando en ellas se hubiesen infringido el Código Fundamental en los términos expresados, limitándose en ambos casos, a reparar el agravio en la parte que la Constitución hubiese sido violada. La Constitución Política del Estado de Yucatán, vigente en 1841.

- Procedencia del juicio de amparo ante la Corte Suprema (local) para preservar la Constitución contra cualquier acto que cause un agravio individual imputable a los poderes ejecutivo o legislativo;
- Procedencia del amparo ante los jueces de la primera instancia contra actos de autoridades distintas del gobernador o de la legislatura que quebranten las garantías individuales; y
- El principio de la instancia de parte en la procedencia del amparo y el de la relatividad de las sentencias.

Es oportuno decir, que las ideas de Mariano Otero y Mestas, fueron acogidas en el Acta Constitutiva y de Reformas de 1847, en las que se otorgaba competencia a los tribunales de la Federación para impartir la protección de la ley, es decir, surge el juicio de amparo a nivel federal, cuyo propósito primordial era la defensa de los derechos humanos, a través de las garantías individuales<sup>37</sup>.

Este mecanismo de defensa que tienen los ciudadanos mexicanos fue establecido por el jurista yucateco Crescencio Rejón, quien lo incluyó en la Constitución Yucateca de 1840 y, a nivel federal, fue impulsada por Mariano Otero, pensador jalisciense, quien logró que se incluyera en el Acta de Reformas de 1847.

Posteriormente, con la promulgación de la Constitución Federal mexicana de carácter republicano de 1857 se reconocen, en sus primeros Artículos, los derechos del hombre y se incorpora en ella el juicio de amparo, en los preceptos 101 y 102, con exclusividad de los tribunales federales para conocer del amparo por violaciones a las garantías individuales, siempre a instancia de parte, sin declaratoria general y solo aplicable al caso concreto.

A pesar del tiempo transcurrido, con la Constitución Federal de 1917 se mantiene la línea establecida en la de 1857; se reafirma entonces el control de la legalidad, al igual que el control de la constitucionalidad, agregando a la defensa constitucional una tercera instancia, especie de casación o apelación.

<sup>37</sup> Se estableció:

Los tribunales de la Federación ampararán a cualquier habitante de la República en el ejercicio y conservación de los derechos que le concedan esta Constitución y las leyes constitucionales, contra todo ataque de los poderes legislativo y ejecutivo, ya de la Federación, ya de los Estados; limitándose dichos tribunales a impartir su protección en el caso particular sobre el que verse el proceso, sin hacer ninguna declaración general respecto de la ley o del acto que lo motivare. Véase el Acta Constitutiva y de Reformas, vigente en 1847.

De esta forma, con la Constitución Federal de 1917 se reproduce el Artículo 101 de la de 1857 en el Artículo 103, en los mismos términos, y se agrega el 107 por el texto del diverso 102 de la Constitución de 1857, pero, adicionando algunas características fundamentales a las que debe sujetarse el juicio de amparo.

Lo principal del Artículo 107 de la Constitución Federal es que, a pesar de las diversas reformas realizadas al mismo, todavía se conserva la fórmula Rejón-Otero, a su vez, crea y regula el amparo directo y la suspensión en materia civil y penal. Establece las reglas generales del amparo frente a los jueces de Distrito, y determina un régimen de responsabilidades.

## 2. *Concepto*

Una de las situaciones más relevantes que se han suscitado, en torno al amparo, es conocer si es un juicio de garantías o un recurso; sobre el particular, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha pronunciado jurisprudencia en el sentido de que, por juicio para los efectos del amparo, debe entenderse el procedimiento contencioso desde que se inicia en cualquier forma, hasta la sentencia definitiva<sup>38</sup>.

El maestro Ignacio Burgoa ha mencionado que el juicio de garantías no es un recurso, sino un juicio al establecer; que el recurso es un medio de defensa

<sup>38</sup> Así la Suprema Corte estableció:

POSESIÓN ANTEJUICIO PARA RETENER O RECOBRAR LA (LEGISLACIÓN DE MI-CHOACÁN).

El Código de Procedimientos Civiles del Estado de Michoacán, en sus Artículos 339 a 352 establece que, para retener o recobrar la posesión, debe seguirse un antejuicio en el que los poseedores no son oídos. Ahora bien, tal antejuicio no constituye propiamente un juicio por no existir demanda ni oírse a los poseedores, por lo que debe decirse que no hay contención; y si el Juez de Distrito sobreseyó en el juicio con apoyo en la fracción XIII del Artículo 73 de la Ley de Amparo y en la tesis jurisprudencial número 627 del Apéndice al Tomo LXIV del Semanario Judicial de la Federación, es de concluirse que dicha fracción XIII del indicado Artículo 73 no tiene la aplicación que le dio el inferior, pues si según la jurisprudencia anotada, por juicio para los efectos del amparo debe entenderse el procedimiento contencioso desde que se inicia en cualquier forma, hasta que queda ejecutada la sentencia definitiva, como en el caso el acto reclamado se produjo antes del juicio, es claro que las quejas, atento el Artículo 107, fracción IX de la Constitución Federal, tienen expedito su derecho para recurrir en amparo indirecto contra el acto que las afecta; por lo que debe revocarse el sobreseimiento decretado por el Juez de Distrito.

Amparo civil en revisión 2398/45. Aguilar Naranjo Juana y coagraviado. 24 de abril de 1946. Unanimidad de cinco votos. La publicación no menciona el nombre del ponente. *Semanario Judicial de la Federación*, Quinta época, t. LXXXVIII, p. 1024.

de que disponen las partes en un juicio, para lograr que se revoque o modifique alguna resolución o acuerdo que le agravie; y afirma que recurso en sentido amplio, se presenta como sinónimo de medio de defensa en general; y restringido, equivalente a cierto medio específico de impugnación y a éste lo integran cuatro elementos esenciales que son: Sujeto activo, pasivo, la causa (remota o próxima) y el objeto.

De esta forma, el amparo es un juicio, porque desde su incubación histórica, su objetivo esencial ha estribado en preservar los derechos subjetivos públicos del gobernado frente a cualesquiera actos de autoridad violatorios de las garantías constitucionales,<sup>39</sup> así, se emplean indistintamente como equivalente a las expresiones juicio de amparo y juicio constitucional.

Asimismo, Silvestre Moreno ha dicho que el juicio de amparo es una institución de carácter político, que tiene por objeto proteger bajo las formas tutelares de un procedimiento judicial, las garantías que la Constitución otorga o mantener y conservar el equilibrio entre los diversos poderes que gobiernan la nación, en cuanto por causa de invasión de éstos, se vean ofendidos o agraviados los derechos de los individuos<sup>40</sup>.

Ignacio Burgoa puntualiza que el juicio de amparo es un medio de control de constitucionalidad, ejercido ante órganos jurisdiccionales, vía de acción, que tiende a proteger al quejoso, en los casos a que se refiere el Artículo 103 de la Constitución Federal mexicana<sup>41</sup>.

Por su parte, Flores Gómez señala que el juicio de amparo, es un medio de control de la constitucionalidad confiado a órganos jurisdiccionales que tratan de proteger a los individuos cuando la autoridad ha violado las garantías individuales<sup>42</sup>.

En concepto de dichos tratadistas, el juicio de amparo será una institución de carácter político, a través de la cual los individuos obtienen la protección cons-

---

<sup>39</sup> Burgoa Orihuela, Ignacio, *Diccionario de Derecho Constitucional, garantías y amparo*, 5ª. ed., México, Porrúa, 1998, pp. 104 y 254.

<sup>40</sup> Véase a Moreno Cora, Silvestre, *Tratado del juicio de amparo conforme a las sentencias de los tribunales federales*, México, Lito Impresiones Macabsa, 1902, p. 49.

<sup>41</sup> Burgoa Orihuela, Ignacio, *op. cit.*, 1998, p. 252.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, vigente en 2021.

<sup>42</sup> Flores-Gómez González, Fernando, y Carvajal Moreno, Gustavo, *Nociones de Derecho Positivo mexicano*, 35ª. ed., México, Porrúa, 1997, p. 143.

titucional y de legalidad, al ser el medio que mantiene y resguarda las garantías que la misma Constitución Federal mexicana establece, cuando éstas han sido violentadas por las autoridades.

El juicio de amparo es un procedimiento de jerarquía constitucional, tendiente a conservar el disfrute de los derechos fundamentales o garantías individuales de los individuos, que se consagran en la Constitución Política Federal.

Por lo que, el juicio de amparo ha sido la instancia que dentro de su amplia competencia se ha encargado de proteger a los particulares contra los actos de autoridad en sus diversos niveles, aun en contra de su facultad reglamentaria. Se puede aseverar que, al haberse incluido como garantías constitucionales la seguridad jurídica y la legalidad, la jurisdicción del juicio de amparo es bastante amplia y los particulares encuentran en él un medio de defensa frente a cualquier acto de autoridad, ya sea administrativo, legislativo o judicial<sup>43</sup>.

Respecto a quién puede promoverlo; Hugo Margáin establece que el individuo es el único que puede intervenir promoviendo el juicio constitucional de amparo ante los tribunales federales, para evitar actos arbitrarios, o bien, para promover el examen de la constitucionalidad de la ley, el cual se hace mediante resoluciones que no tienen carácter general, sino que son aplicables únicamente al caso concreto ventilado<sup>44</sup>.

### 3. *Los principios fundamentales*

Las bases constitucionales del juicio de amparo que norman fundamentalmente a esta institución en la materia fiscal se encuentran:

#### *A. El principio de instancia de parte agraviada*

El juicio de amparo es accionado a través de la voluntad del particular; una de las peculiaridades del juicio de amparo consiste en que éste jamás procede de manera oficiosa.

El juicio se realizará por vía de acción, el particular debe provocar (promover) ante los tribunales. Este principio se encuentra regulado en el Artículo 107, fracción I, primer párrafo de la Constitución Federal mexicana<sup>45</sup>.

<sup>43</sup> Treviño Garza, Adolfo J. *op. cit.*, p. 5.

<sup>44</sup> Margáin, Hugo B., *Los derechos individuales y el juicio de amparo en materia administrativa*, México, Talleres de Impresión de Estampillas y Valores, 1958, p. 52.

<sup>45</sup> De manera general estos preceptos establecen:

### B. *El de agravio personal y directo*

El agravio<sup>46</sup> debe recaer en una persona determinada, ya sea física o moral, la cual debe resentir un daño en su esfera jurídica.

Persona agraviada será aquella cuyos derechos constitucionales han sido quebrantados por leyes o por actos de autoridad. Es en general el perjuicio que se hace a alguien en sus derechos o intereses.

Que el agravio sea personal, no es otra cosa que la persona que promueve o a nombre de quien se promueve el amparo, debe ser, precisamente, el titular de los derechos lesionados, titularidad que funda su interés jurídico para lograr, mediante el juicio de amparo, la protección de aquéllos.

Que el agravio sea directo, significa que el quebranto de derechos constitucionales originados por la ley o el acto de autoridad violatorio de la Constitución, debe afectar, precisamente al titular de los derechos y solo a él.

### C. *El principio de definitividad*

Significa que el acto reclamado debe tener el carácter definitivo para que proceda el juicio, por cuanto no puede ser legalmente impugnado por recursos, por medios de defensa legal o por juicios ordinarios, con el fin de que la autoridad lo modifique o revoque.

En términos generales, puede afirmarse que una sentencia pronunciada en segunda instancia por un tribunal superior de justicia es un acto definitivo, ya que el fallo no puede ser impugnado legalmente por medios de defensa legal o de juicios ordinarios, para que sea modificado o revocado.

La definitividad del acto reclamado es consecuencia de la naturaleza extraordinaria del juicio de amparo; la conservación de esa naturaleza se logra exigiendo el carácter definitivo del acto reclamado.

---

Artículo 107. Las controversias de que habla el artículo 103 de esta Constitución...

El juicio de amparo se seguirá siempre a instancia de parte agraviada, teniendo tal carácter quien aduce ser titular de un derecho o de un interés legítimo individual o colectivo, siempre que alegue que el acto reclamado viola los derechos reconocidos por esta Constitución y con ello se afecte su esfera jurídica, ya sea de manera directa o en virtud de su especial situación frente al orden jurídico... Véase la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, vigente en 2021.

<sup>46</sup> Para los efectos del amparo, el agravio es el menoscabo que, como consecuencia de una ley o acto de autoridad, sufre una persona en alguno de los derechos que la Constitución le otorga. Kaye, Dionisio J., *Nuevo Derecho Procesal Fiscal y Administrativo*, 3ª. ed. México, Themis, 2010, p. 554.

Asimismo, la indispensable economía procesa, se logra a través de la exigencia del carácter definitivo del acto reclamado, toda vez que, de suprimirse, se duplicarían las instancias.

La definitividad del acto reclamado se encuentra regulada en el Artículo 107, fracción III, incisos a) y b), y en la fracción IV de la Constitución Federal mexicana, así como en el diverso 61, fracción XX de la Ley de Amparo.

La consecuencia jurídica inmediata de que no se agoten los recursos; los medios de defensa o los juicios legalmente establecidos para impugnar el acto, antes de acudir al juicio de amparo, es que éste sea improcedente. La inobservancia del principio de definitividad o del correspondiente al interés jurídico tiene como consecuencia el sobreseimiento<sup>47</sup>.

#### *D. El principio de estricto derecho de la sentencia dictada*

Este principio estriba en que el juzgador del juicio de amparo tiene que limitarse a valorar la constitucionalidad del acto reclamado a la luz de los conceptos de violación exclusivamente. Y si se trata de un recurso, concretarse a examinar la resolución recurrida, con base en los agravios.

De este principio puede ocurrir que, aun cuando el acto reclamado sea notoriamente inconstitucional, se niegue la protección de la justicia federal, en virtud de no haber hecho valer el razonamiento correcto, y que siendo evidentemente ilegal la resolución recurrida deba confirmarse por no haberse expuesto el agravio que condujera a su revocación.

El Artículo 76 de la ley de Amparo es el fundamento de este principio al señalar, que la Suprema Corte, los Tribunales de Circuito y los Juzgados de Distrito deberán corregir los errores que adviertan en la cita de los preceptos constitucionales y legales que se estimen violados, y podrán examinar los conceptos de violación y los agravios, así como los demás razonamientos de las partes, a fin de resolver lo efectivamente planteado, sin cambiar los hechos expuestos en la demanda<sup>48</sup>.

Por lo anterior, a este principio se le han agregado algunas excepciones, que regula el Artículo 79 de la Ley de Amparo (suplencia de la queja), para el caso de presentarse de forma equívoca el número de precepto, ante la ausencia de con-

<sup>47</sup> El Artículo 63 de la Ley de Amparo, vigente en 2021.

<sup>48</sup> El Artículo 76 de la Ley de Amparo, vigente en 2021.

ceptos de violación o de agravios del reo, en materia laboral para el trabajador, y en materia agraria si promueve un núcleo de población ejidal, entre otros<sup>49</sup>.

Se observa que, su complemento es la suplencia de la deficiencia de la queja que permite al órgano de control constitucional en ciertas materias y en determinadas circunstancias, suplir las omisiones, corregir los errores de la demanda de amparo, así como de los recursos que la ley establece.

#### E. *Relatividad de las sentencias*

Las sentencias que se pronuncien en los juicios de amparo sólo se ocuparán de los individuos particulares o de las personas morales, privadas u oficiales que lo hubiesen solicitado, limitarse a ampararlos y protegerlos, si procediere, en el caso especial sobre el que verse la demanda, sin hacer una declaración general respecto de la ley o acto que la motivare, es decir, la sentencia será siempre tal, que solo se ocupe de individuos particulares, limitándose a ampararlos y protegerlos en el caso especial sobre el que verse la queja.

Se dice relativamente porque solo afecta o beneficia a quien promovió el amparo, lo opuesto a general es relativo.

Los efectos de la sentencia no benefician o perjudican a quienes no hayan sido partes en el juicio de amparo, aun cuando la situación jurídica concreta sea igual a la de quienes sí tuvieron tal carácter; las leyes o actos de autoridad no reclamados en el juicio de amparo, aun cuando su naturaleza constitucional sea idéntica a la de los actos que sí fueron reclamados.

La relatividad de los efectos de la sentencia de amparo significa que dicha sentencia no afecta favorable o desfavorablemente más que a quienes fueron partes en el juicio y exclusivamente por lo que atañe a su relación con el acto reclamado y solo con él.

#### F. *El principio de prosecución judicial*<sup>50</sup>

La primera parte del Artículo 107 de la Constitución Federal mexicana indica que, las controversias que señala el Artículo 103 de esta Constitución, se sujetarán a los procedimientos que determine la ley reglamentaria del juicio de amparo, es decir, los procedimientos judiciales.

<sup>49</sup> El Artículo 79 de la Ley de Amparo, vigente en 2021.

<sup>50</sup> Angulo Hernández, Octavio, *Curso de amparo: Instituciones fundamentales*, 2ª. ed., México, Porrúa, 1983, pp. 66 y 67.

Por lo que respecta a la Ley de Amparo, pueden citarse algunos Artículos que aluden al juicio de amparo, por ejemplo, en el primero se determina el objeto del juicio de amparo, en el quinto se precisa quiénes son partes en el juicio de amparo y el Artículo 20 alude a la representación; entre otros.

Claramente, la prosecución judicial del amparo se deduce de todas aquellas disposiciones constitucionales o legales que determinan a instituciones y partes de todo juicio. El juicio de amparo siempre lo conocerá el poder judicial; nunca podrá el poder legislativo o ejecutivo.

Con relación a dichos principios, podrá solicitarse el juicio de amparo únicamente por la parte interesada y al intentarse esta vía habrán de agotarse los medios de defensa existentes, con el fin de no violentar el principio de definitividad que rige la materia de amparo; y el que la sentencia emitida solo produce efectos para las partes que intervinieron respecto de las cuestiones planteadas.

Se observa que, el juicio de amparo, al producir los efectos aplicativos de cada caso, conduce a la reposición de la situación jurídica impugnada en esta vía de control constitucional, esto es, el efecto jurídico de la sentencia definitiva que se pronuncie en el juicio constitucional, concediendo el amparo o protección de la justicia federal, es volver las cosas al estado que tenían antes de la violación de garantías, nulificando el acto reclamado y los subsecuentes que de él deriven<sup>51</sup>.

#### **IV. EL JUICIO DE AMPARO EN MATERIA FISCAL**

Se hace referencia al juicio de amparo en materia fiscal, y en particular, al amparo directo como instancia de análisis del cumplimiento del principio de legalidad contenido en la Carta Magna en lo actuado en el juicio de nulidad; es decir, al juicio de amparo como medio de impugnación que tiene el particular contra una resolución del actual Tribunal Federal de Justicia Administrativa que afecte sus intereses jurídicos y que considere violatoria de los Artículos constitucionales.

Se ha dicho que, fue hasta el año de 1929 cuando se inició la tendencia de servirse del amparo como defensa de los particulares frente a los actos de la Administración. Antes de esa fecha, toda la polémica en torno a la integración del amparo versó sobre la extensión del mismo, tratando de que cubriera la vasta zona del control de legalidad en resoluciones jurisdiccionales<sup>52</sup>.

---

<sup>51</sup> Briseño Sierra, Humberto, *op. cit.*, p. 716.

<sup>52</sup> Margáin, Hugo B., *op. cit.*, p. 105.

El juicio de amparo se clasifica en directo e indirecto y la procedencia de uno u otro depende de la naturaleza del acto que se reclama.

De esta forma, el juicio de garantías de que conoce un Juez de Distrito en primera instancia y la Suprema Corte o Tribunales Colegiados de Circuito en segunda, mediante el recurso de revisión (amparo indirecto), se le ha denominado ventajosamente el amparo bi-instancial, por desarrollarse su tramitación total en dos instancias<sup>53</sup>.

La procedencia del amparo indirecto comprende sobre la inconstitucionalidad de una ley o la interpretación de un precepto de la Ley Fundamental, sobre tratados internacionales, reglamentos expedidos por el Ejecutivo o los gobernadores de los Estados (leyes tanto auto-aplicativas como hetero-aplicativas); así como las resoluciones que provengan de tribunales administrativos, judiciales o del trabajo, en que se atenderá a la naturaleza de las autoridades que las emitan.

Para la procedencia del juicio de amparo debe considerarse desde que inicia hasta que se dicta sentencia y ésta se ejecuta; con el objeto de que no se generen situaciones irreparables para las partes que son materia de la controversia.

Cuando quien ataca el acto en el que se hubiera invadido la competencia entre las autoridades federales y locales, el medio correspondiente no es el juicio de amparo, sino la acción de inconstitucionalidad de la cual conoce la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

En términos generales, el juicio de amparo indirecto en materia fiscal procede: Contra leyes que por su sola expedición causen perjuicio al particular; así como contra actos de la autoridad fiscal que impliquen violación directa de garantías. En este caso, el particular puede elegir entre acudir a los medios de defensa ordinarios o ir directamente al amparo, tomando en cuenta de que este juicio es el medio idóneo para la protección de las garantías individuales; y contra actos del Tribunal Federal de Justicia Administrativa distintos de la sentencia definitiva. Es el caso de cualquier resolución interlocutoria dictada durante la tramitación del juicio de nulidad; resoluciones distintas de la sentencia que pone fin y resuelve el asunto, por ejemplo, la resolución que desecha una demanda o la que sobresee el juicio.

---

<sup>53</sup> Burgoa Orihuela, Ignacio, *El juicio de amparo*, 38ª. ed., México, Porrúa, 2004, p. 631.

Por el contrario, el juicio de amparo que directamente se promueve ante la Suprema Corte de Justicia o ante los Tribunales Colegiados de Circuito, se llama amparo uni-instancial, ya que tiene única instancia, debido a que el conocimiento de esos órganos jurisdiccionales se suscita sin desarrollo previo de otra<sup>54</sup>.

Se requiere que la sentencia o laudo sea definitivo, sin que proceda recurso legal alguno que tenga por objeto su revocación o modificación; respecto al marco del amparo directo o uni-instancial en materia fiscal, éste procede contra las sentencias definitivas del Tribunal Federal Administrativo; en virtud de que se tramita en una sola instancia, no admitiendo recurso alguno por el cual las sentencias puedan ser impugnadas.

El juicio de amparo es indudablemente una de las instituciones más importantes que se encuentra en el país, para proteger al gobernado de cualquier exceso de poder de la autoridad; y las partes que intervienen generalmente son: El agraviado; la autoridad responsable; el tercero interesado y el Ministerio Público Federal<sup>55</sup>.

## **V. LA REFORMA CONSTITUCIONAL**

Es conveniente precisar que, con la iniciativa de reforma de marzo de 2009 a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (Artículo 107, fracción VII Bis); se presenta la posibilidad de modificar los efectos de las resoluciones que en materia de amparos fiscales se resuelvan por la declaratoria de inconstitucionalidad de una ley fiscal, es decir, que los juicios de amparo que se promuevan contra leyes fiscales tendrán efectos generales (y no individuales como se dan actualmente), cuando se tramiten de manera colectiva o cuando por su importancia y trascendencia corresponda.

Además, el 13 de diciembre de 2010 se aprobó en el Congreso de la Unión, la reforma constitucional a los Artículos 94, 103, 104, 107 y 112, con la finalidad de modificar sustancialmente el juicio de amparo y como consecuencia la Ley de Amparo<sup>56</sup>.

Entre los aspectos fundamentales de dicha propuesta se encontraban; la tutela y protección de los derechos humanos contenidos en tratados internacio-

---

<sup>54</sup> Burgoa Orihuela, Ignacio, *op. cit.*, p. 630.

<sup>55</sup> Artículo 5o. de la Ley de Amparo, vigente en 2021.

<sup>56</sup> El Diario Oficial de la Federación del 6 de junio de 2011.

nales, la admisión del juicio de amparo en tanto se demuestre la existencia de un interés legítimo; así como, el reconocimiento legal de amparo por omisión de la autoridad, entre otras, la institucionalización de la declaratoria general de inconstitucionalidad, la cual implica la eliminación del principio de relatividad como la invariable cláusula Otero.

En este sentido, por reforma constitucional publicada en el Diario Oficial de la Federación el 6 de junio de 2011, para entrar en vigor el 4 de octubre de ese año; se modificó el instrumento de control más importante del ordenamiento jurídico mexicano: el juicio de amparo y, con ello, la protección jurisdiccional.

Se realizaron modificaciones de gran relevancia al juicio de amparo, respecto de los principios fundamentales que lo caracterizan, desde su creación, por lo que hace a principios que se habían considerado inamovibles, como el principio absoluto de la relatividad de la sentencia de amparo, o también llamado “fórmula Otero”, toda vez que fue Mariano Otero quien lo expuso, por el que se protegía únicamente a quien se amparó.

Antes de la reforma, la sentencia que se dictara en un juicio de amparo no tenía efectos generales o *erga omnes* (general o para todos), por lo que solo protegía o beneficiaba a quien o quienes solicitaban el amparo; con la inclusión del efecto “*erga omnes*”, las leyes o normas generales declaradas inconstitucionales en sentencia de amparo, revestirán el mismo efecto de resolución para todo gobernado que se encontrare en igual hipótesis normativa, aunque éste no hubiese solicitado la protección de la justicia federal.

Con la reforma, la protección será general, toda vez que la declaratoria de sentencia con efectos *erga omnes* se considera un avance significativo en el régimen jurídico, que se venía proponiendo desde años atrás por eminentes juristas, como el propio Ignacio Burgoa<sup>57</sup>.

Pero ahora, el juicio de amparo se seguirá a instancia de parte agraviada, se amplía ésta a quien aduce ser titular de un derecho con interés legítimo individual o colectivo<sup>58</sup>, ya sea de manera directa o en virtud de su especial situación frente

<sup>57</sup> Burgoa, Ignacio, *El juicio de amparo*, México, Porrúa, 1983, p. 276.

<sup>58</sup> Uno de los aspectos relevantes de la reforma, se presenta en el principio de instancia de parte agraviada, trasladando con ello del interés jurídico al interés legítimo, así el juicio de amparo será procedente no sólo ante la afectación personal y directa a un derecho sino atendiendo a la especial situación del particular frente al orden jurídico.

al orden jurídico, en los casos, en que se alegue violación a derechos humanos y a tratados internacionales.

A diferencia de otras materias, en la tributaria o fiscal se requiere fortalecer la estructura fiscal para hacerla competitiva en el contexto internacional, para asegurar la inversión de capitales tanto nacionales como extranjeros, a fin de obtener el bienestar social.

Ahora bien, la reforma se describe atendiendo al análisis de los Artículos 103 y 107 constitucionales; toda vez que, se amplía el ámbito de protección del juicio de amparo, tutelando los derechos humanos establecidos en la Constitución Federal y los reconocidos en tratados internacionales en aquellos de los que el Estado mexicano sea parte.

### *1. El Artículo 103 constitucional*

Por lo que hace a la reforma constitucional del artículo 103 de la Constitución Federal mexicana, se establece que los Tribunales de la Federación resolverán, entre otras, las controversias por normas generales, actos u omisiones de la autoridad que violen los derechos humanos reconocidos y las garantías otorgadas por la Constitución Federal y por Tratados Internacionales (fracción I)<sup>59</sup>.

De acuerdo a este precepto, se establece la competencia a favor de los Tribunales de la Federación, es decir, se sujeta al control de esos Tribunales, las controversias que tengan su origen en la violación de garantías individuales.

El juicio de amparo es un medio de control constitucional, ejercido por órganos jurisdiccionales, en vía de acción, encaminado a proteger al quejoso o agraviado en lo particular, en los casos a que se refiere el Artículo 103 constitucional.

Esto es, cuando una autoridad administrativa o judicial viola garantías o derechos fundamentales establecidos, y se tiene la posibilidad de ocurrir ante los Tribunales Federales a solicitar la protección y la restitución de la garantía que se estima infringida, y el amparo por omisión de la autoridad; para el caso de que la autoridad con su accionar pasivo o de omisión viole derechos humanos.

### *2. El Artículo 107 constitucional*

Antes de la reforma, en el Artículo 107, fracción II constitucional se establecía que las sentencias de amparo sólo se podían ocupar de individuos particulares y que

<sup>59</sup> Artículo 103, fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

no podía existir una declaración general respecto de la ley o acto que la motivare<sup>60</sup>.

Esto cambia, y a partir de la reforma en 2011 del Artículo 107, fracción segunda, párrafo tercero y cuarto de la Constitución Federal mexicana, se establece:

Cuando los órganos del Poder Judicial de la Federación establezcan jurisprudencia por reiteración en la cual se determine la inconstitucionalidad de una norma general, la Suprema Corte de Justicia de la Nación lo notificará a la autoridad emisora. Transcurrido el plazo de 90 días naturales sin que se supere el problema de inconstitucionalidad, la Suprema Corte de Justicia de la Nación emitirá, siempre que fuere aprobada por una mayoría de cuando menos ocho votos, la declaratoria general de inconstitucionalidad, en la cual se fijarán sus alcances y condiciones en los términos de la ley reglamentaria. Lo dispuesto en los dos párrafos anteriores no será aplicable a normas generales en materia tributaria<sup>61</sup>.

Asimismo, este precepto constitucional fue nuevamente reformado por Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 11 de marzo de 2021, para quedar:

Artículo 107. ...

I. ...

II. ...

Cuando los órganos del Poder Judicial de la Federación establezcan jurisprudencia por reiteración en la cual se determine la inconstitucionalidad de una norma general, la Suprema Corte de Justicia de la Nación lo notificará a la autoridad emisora. Transcurrido el plazo de 90 días naturales sin que se supere el problema de inconstitucionalidad, la Suprema Corte de Justicia de la Nación emitirá, siempre que fuere aprobada por una mayoría de cuando menos ocho votos, la declaratoria general de inconstitucionalidad, en la cual se fijarán sus alcances y condiciones en los términos de la ley reglamentaria. Lo dispuesto en los dos párrafos anteriores no será aplicable a normas generales en materia tributaria<sup>62</sup>.

---

<sup>60</sup> Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, vigente antes del 6 de junio de 2011.

<sup>61</sup> Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, vigente en 2011.

<sup>62</sup> Constitución de los Estados Unidos Mexicanos, vigente en 2021.

De esta forma, se agrega una situación relevante y de verdadera trascendencia para los efectos del juicio de amparo; el principio de la relatividad de las sentencias, incorporando a su regulación la figura de las declaratorias generales de inconstitucionalidad las cuales podrán ser emitidas por la mayoría calificada de los ministros de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Esto es a lo que se le conoce como el principio *erga omnes*; para los efectos del mismo, se requerirá de la resolución o aprobación del Pleno de la Suprema Corte de Justicia en votación favorable de al menos ocho ministros. Hay que decir que este efecto *erga omnes* no será aplicable en materia impositiva por los efectos devastadores que pudiera tener en la recaudación fiscal<sup>63</sup>.

La resolución que en su caso pronuncie dicho Órgano Judicial Federal, solo valdrá para el caso concreto para el que se haya otorgado el amparo y protección de la justicia federal, es decir, esa resolución no tendrá efectos generales, no podrá aplicarse sin más a otros similares de la misma autoridad, sin que medie en cada caso la petición o demanda del individuo agraviado.

En esta fracción se disimula el control de los actos del Poder Judicial, toda vez que, si las sentencias pronunciadas dejasen sin efectos la ley impugnada, el Poder Judicial estaría invalidando los actos formalmente legislativos con las adversas consecuencias que ello arrastraría.

Se observa que, en defensa de la fórmula Otero, la Suprema Corte de Justicia de la Nación no puede hacer una declaración general de invalidez de una norma, ya que con ello se conculca la división de poderes, por cuanto que una declaración de esta naturaleza entraña un acto materialmente legislativo, argumento que hoy día es insostenible, toda vez que a través de la acción de inconstitucionalidad se ha facultado a la Suprema Corte del país para declarar la invalidez de las normas impugnadas por esta vía.

Con relación a este precepto constitucional, como quedó establecido, la Ley de Amparo en el Artículo 73 ha señalado que:

Las sentencias que se pronuncien en los juicios de amparo sólo se ocuparán de los individuos particulares o de las personas morales, privadas u oficiales que lo hubieren solicitado, limitándose a ampararlos y protegerlos, si procediere, en el caso especial sobre el que verse la demanda.

---

<sup>63</sup> González, Felipe, "El juicio de amparo", *La Jornada*, 13 de julio de 2011.

El Pleno y las Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, así como los Tribunales Colegiados de Circuito, tratándose de resoluciones sobre la constitucionalidad o convencionalidad de una norma general y amparos colectivos, deberán hacer públicos los proyectos de sentencias que serán discutidos en las sesiones correspondientes, cuando menos con tres días de anticipación a la publicación de las listas de los asuntos que se resolverán.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación y el Consejo de la Judicatura Federal, mediante acuerdos generales, reglamentarán la publicidad que deba darse a los proyectos de sentencia a que se refiere el párrafo anterior.

Cuando proceda hacer la declaratoria general de inconstitucionalidad se aplicarán las disposiciones del Título Cuarto de esta Ley.

En amparo directo, la calificación de los conceptos de violación en que se alegue la inconstitucionalidad de una norma general, se hará únicamente en la parte considerativa de la sentencia<sup>64</sup>.

Además, el principal objetivo se ubica en el fortalecimiento de la Suprema Corte de Justicia como órgano principal que detenta la función jurisdiccional considerada como Tribunal Constitucional, avocándose a aquellos asuntos que, de acuerdo a la importancia y trascendencia, sean de su competencia; no obstante, de la materia fiscal nada se dice.

La limitación constitucionalmente impuesta a los efectos de la sentencia de amparo se reduce, evidentemente, solo a los puntos resolutive de ésta, en virtud de que son ellos los que están propiamente destinados a alterar la situación jurídica de las partes; razón por la cual, no se genera inconveniente alguno para que en las consideraciones de la sentencia se hagan apreciaciones generales que pugnen con el sentido de la fórmula Otero, ya que éstas no tienen, como los puntos resolutive, fuerza ejecutiva y al contener aspectos generales del problema resuelto en la sentencia, contribuyen a enriquecer los preceptos legales y las especulaciones doctrinales.

## **VI. ANÁLISIS COMPARATIVO**

Con el transcurso del tiempo, se ha presentado la evolución del Derecho, expresándose a través de ciertos aspectos relevantes insertos en los ordenamientos

---

<sup>64</sup> Es importante apuntar que, este precepto constitucional fue reformado el 17 de junio de 2016, publicado en el Diario Oficial de la Federación. Ley de Amparo, vigente en 2021.

jurídicos, con el objeto de fijar los elementos comunes y las diferencias, que permitan conocer si efectivamente existe en otro sistema jurídico, el que las resoluciones emitidas en materia tributaria conciben los efectos generales que en el actual sistema jurídico mexicano se presenta, a raíz de la reforma constitucional de 2011.

En este contexto, corresponde ahora decir que se ha considerado comparar este tema con el sistema jurídico español, es decir, conocer si en éste se presenta la generalidad de los efectos en las resoluciones emitidas por el Tribunal Constitucional en materia fiscal.

En este sentido, la Norma Suprema del Derecho español es la Constitución vigente desde 1978, la cual regula el funcionamiento de los poderes públicos y los derechos fundamentales de los españoles; así como el marco de organización de las distintas Comunidades Autónomas y sus competencias.

La Constitución, además de poseer carácter de norma jurídica directamente aplicable por el Poder Judicial, goza de una supremacía material que condiciona los contenidos de las demás normas.

El Tribunal Constitucional<sup>65</sup> es el único órgano que puede ostentar la competencia de rechazo sobre las normas con rango de ley; cabe destacar que es un órgano con un carácter bastante restringido, de manera que solo acudirán a él otros entes públicos, con la importante excepción de los recursos de amparo, que podrán ser planteados por personas físicas y jurídicas siempre que se haya agotado la vía judicial, y que hayan visto vulnerados alguno de los derechos fundamentales contemplados en la Sección Primera del Capítulo Segundo del Título Primero de la Constitución española.

De tal forma que, el Tribunal Constitucional controla las leyes y el que las actuaciones de la Administración Pública se ajusten a la Carta Magna, es decir, es

---

<sup>65</sup> El Tribunal Constitucional es un órgano judicial, existente en diversos Estados constitucionales, en el caso español, es garante de la Constitución y de su supremacía sobre el resto del ordenamiento jurídico y tiene jurisdicción en todo el territorio nacional y es competente para conocer del recurso de inconstitucionalidad contra leyes y disposiciones normativas con fuerza de ley, del recurso de amparo por violación de los derechos y libertades fundamentales, de los conflictos de competencia entre determinados órganos del Estado y de las demás materias que le atribuyan la Constitución o las leyes. Véase el Artículo primero y segundo de la Ley Orgánica 2/1979, publicada en el Boletín Oficial del Estado el 5 de octubre, para entrar en vigor el 25 del mismo mes y año.

el órgano encargado de decidir si una norma es inconstitucional; asimismo, el de resolver los conflictos de competencias entre el Estado, las Comunidades Autónomas y los Entes Locales.

Toda norma jurídica que sea parte del sistema español estará sometida a un requisito de validez que gira en torno a su compatibilidad con la Constitución de España (serán nulas todas las normas que sean contrarias a la misma).

Para el caso de que un Tribunal ordinario se enfrente a una norma de jerarquía legal, tendrá que acudir al Tribunal Constitucional, para que éste se manifieste, toda vez que, es quien cuenta con competencia para el rechazo normativo; pero, cuando se trate de una norma de menor jerarquía, el Tribunal ordinario tendrá la facultad de ejercer su competencia de rechazo.

Para interponer el recurso de inconstitucionalidad están legitimados en España, el Presidente del Gobierno, el Defensor del Pueblo, determinado número de Diputados o Senadores, los Órganos Colegiados Colectivos de las Comunidades Autónomas y, en su caso, las Asambleas de las mismas. Para interponer el recurso de amparo (como se le conoce) está legitimada toda persona natural o jurídica que invoque un interés legítimo, así como el Defensor del Pueblo y el Ministerio Fiscal<sup>66</sup>.

Los preceptos que se estiman inconstitucionales se entienden eliminados o desestimados del ordenamiento jurídico y no procede que los apliquen los tribunales de justicia.

De lo anterior se observa que, a nivel constitucional, nada se menciona de las resoluciones que sean emitidas por el Tribunal Constitucional en materia tributaria; sin embargo, en la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional español, en el Título II llamado “De los procedimientos de declaración de inconstitucionalidad”; Capítulo IV denominado “De la sentencia en procedimientos de inconstitucionalidad y de sus efectos”; y de manera específica en el precepto 38 se establece:

1. Las sentencias recaídas en procedimientos de inconstitucionalidad tendrán el valor de cosa juzgada, vincularán a todos los poderes públicos y producirán efectos generales desde la fecha de su publicación en el “Boletín Oficial del Estado”;
2. Las sentencias desestimatorias dictadas en recursos de inconstitucionalidad y en conflictos en defensa de la autonomía local impedirán cualquier

---

<sup>66</sup> El Artículo 162.1 incisos a) y b) de la Constitución española, vigente en 2021.

planteamiento ulterior de la cuestión por cualquiera de las dos vías, fundado en la misma infracción de idéntico precepto constitucional;

3. Si se tratare de sentencias recaídas en cuestiones de inconstitucionalidad, el Tribunal Constitucional lo comunicará inmediatamente al órgano judicial competente para la decisión del proceso. Dicho órgano notificará la sentencia constitucional a las partes. El Juez o Tribunal quedará vinculado desde que tuviere conocimiento de la sentencia constitucional y las partes desde el momento en que sean notificadas<sup>67</sup>.

En este sentido, las sentencias del Tribunal Constitucional se publicarán con los votos particulares, si los hubiere; tienen el valor de cosa juzgada y no cabe interponer recurso contra ellas. Las que declaren la inconstitucionalidad de una ley o de una norma con fuerza de ley y todas las que no se limiten a la estimación subjetiva de un derecho, tienen plenos efectos frente a todos. Excepto que en el fallo se disponga otra cosa, subsistirá la vigencia de la ley en la parte no afectada por inconstitucionalidad<sup>68</sup>.

El recurso de amparo no está concebido como un procedimiento de la jurisdicción constitucional para el control directo y abstracto de la constitucionalidad de una Ley por presunta violación en la misma, de alguno de los derechos fundamentales o libertades públicas, sino como un remedio para reparar las lesiones que en tales derechos y libertades se hayan efectivamente producido por disposiciones, actos jurídicos o simple vía de hecho de los poderes públicos, (de manera que) solo en el caso de que la lesión del derecho fundamental por los poderes públicos sea la consecuencia de la aplicación de una ley que menoscaba aquel derecho; por tal motivo; la única pretensión que puede hacerse valer a través del recurso de amparo es la del restablecimiento o preservación de los derechos o libertades por razón de los cuales se promueve el recurso<sup>69</sup>.

Sobre este punto, es importante aclarar que, si bien el recurrente puede fundamentar su demanda de amparo en que la vulneración del derecho fundamental es consecuencia de la aplicación de una ley inconstitucional, y el Tribunal Constitucional pueda así apreciarlo; no obstante, la sentencia que éste pronuncie no puede contener la declaración de inconstitucionalidad de dicha ley. En estos

---

<sup>67</sup> Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, vigente en 2021.

<sup>68</sup> El Artículo 164 de la Constitución española, vigente en 2021.

<sup>69</sup> El Artículo 161.1 inciso a) de la Constitución española, vigente en 2021.

casos, la decisión de la Sala sobre la inconstitucionalidad de la ley es meramente instrumental y no produce los efectos generales previstos en el Artículo 38 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional. En este orden, el Artículo 39 de la Ley Orgánica, indica:

1. Cuando la sentencia declare la inconstitucionalidad, declarará igualmente la nulidad de los preceptos impugnados, así como, en su caso, la de aquellos otros de la misma Ley, disposición o acto con fuerza de Ley a los que deba extenderse por conexión o consecuencia;
2. El Tribunal Constitucional podrá fundar la declaración de inconstitucionalidad en la infracción de cualquier precepto constitucional, haya o no sido invocado en el curso del proceso<sup>70</sup>.

Lo dispuesto en dichas normas supone que las sentencias emanadas de casos en que se declaró la inconstitucionalidad de la norma que prevé tributos, y si ha sido declarada inconstitucional y si se enteró algún tributo, dicho importe tendría que ser resarcido al ciudadano al haberse decretado la inconstitucionalidad de la norma impugnada.

Ahora bien, han existido casos en que aun cuando se hubiese declarado la inconstitucionalidad de la norma, el Tribunal no ordenó la restitución del importe enterado con motivo de la aplicación de la norma declarada contraria a la Constitución, sino que ha armonizado el efecto temporal de la propia resolución.

El Tribunal Constitucional español ha señalado que, las sentencias que declaran la inconstitucionalidad de una norma, no necesariamente conlleva su nulidad; por lo que, a las demás personas que no les cause ningún problema la norma, no resentirán la declaratoria de inconstitucionalidad que, de forma inicial, tendría que decretarse en todos los casos.

## **VII. CONCLUSIONES**

Primera. El juicio de amparo no es un medio de control abstracto de constitucionalidad de normas o resoluciones judiciales, sino un juicio extraordinario que tiene por objeto el restablecimiento del derecho de quienes demandan la protección de la justicia federal.

Segunda. En cuanto al procedimiento, el juicio de amparo puede ser directo o indirecto; el primero se interpone ante la Suprema Corte o ante los Tribunales

<sup>70</sup> Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, vigente en 2021.

Colegiados, consta de una sola instancia. El indirecto se presenta en primera instancia ante el Juez de Distrito y en segunda por revisión ante la Suprema Corte o Tribunales Colegiados de Circuito.

Tercera. Con la reforma constitucional de 2011 es posible observar que en el sistema jurídico mexicano; la materia tributaria carece de los efectos generales respecto de la declaratoria que se realice de la inconstitucionalidad de una ley.

Cuarta. Con la reforma a la norma constitucional, y con el objeto de lograr una debida protección de la justicia federal al gobernado; se presenta una transformación del juicio de amparo, excluyendo a la materia tributaria; lo cual, denota el rezago de un instrumento jurídico que dista de ser perfecto, no así perfectible.

Quinta. Del análisis comparativo entre el sistema jurídico mexicano y el español es posible decir; que éste ha otorgado efectos generales en las sentencias que declaran la inconstitucionalidad de una norma, probablemente por cuestiones financieras; no obstante, para el sistema mexicano la relatividad de los efectos de la sentencia de amparo excluye de forma directa a la materia tributaria quizá por cuestiones posiblemente de recaudación.

## VIII. FUENTES DE INFORMACIÓN

### 1. Bibliografía

- ANGULO HERNÁNDEZ, Octavio, *Curso de amparo: Instituciones fundamentales*, 2ª. ed., México, Porrúa, 1983.
- ARMIENTA HERNÁNDEZ, Gonzalo, *Tratado teórico práctico de los recursos administrativos*, 4ª. ed., México, Porrúa, 1999.
- BRISEÑO SIERRA, Humberto, *Derecho Procesal Fiscal*, 2ª. ed., México, Porrúa, 1990.
- BURGOA ORIHUELA, Ignacio, *Diccionario de Derecho Constitucional, garantías y amparo*, 5ª. ed., México, Porrúa, 1998.
- BURGOA ORIHUELA, Ignacio, *El Juicio de Amparo*, México, Porrúa, 1983.
- BURGOA ORIHUELA, Ignacio, *El juicio de amparo*, 38ª. ed., México, Porrúa, 2004.
- CARNELUTTI, Francesco, *Lezioni di diritto processuale civile*, Padova, Casa Editrice Dott Antonio Milani, 1933, volume terzo.
- CARNELUTTI, Francesco, *Teoría general del Derecho*, trad. de Carlos G. Posada, Madrid, Revista de Derecho Privado, 1941.
- CARRILLO FLORES, Antonio, *Curso de Derecho Administrativo*, Versión taquigráfica de José Franco y Serrato, México, 4ª. Libertad 132-12, 1937.
- CASSAGNE, Juan Carlos, *La ejecutoriedad del acto administrativo*, Buenos Aires, Abeledo-Perrot, 1971.
- CHIOVENDA, José, *Principios de derecho procesal civil*, Trad. por José Casáis y Santaló, Tercera edición, Madrid, Reus, 1925.
- COLLÍ BORGES, Víctor Manuel, "La Constitución Yucateca de 1841"; *La actualidad de la defensa de la Constitución*, México, IJ-UNAM, 2007, Memoria del Coloquio Internacional en celebración del Sesquicentenario del Acta de Reformas Constitucionales de 1847, origen federal del juicio de amparo mexicano.
- CORTINA GUTIÉRREZ, Alfonso, *Ciencia Financiera y Derecho Tributario*, México, Propiedad del Tribunal Fiscal de la Federación, 1981, Colección de Estudios Jurídicos, vol. 1.

- COUTURE, Eduardo J., *Fundamentos del Derecho Procesal Civil*, 3ª. ed. (póstuma), Buenos Aires, Roque De Palma, 1958.
- DIEP DIEP, Daniel, *Fiscalística*, 2ª. ed., México, PAC. S. A. de C. V., 2002.
- FIORINI, Bartolome A., *Qué es el contencioso*, Buenos Aires, Abeledo-Perrot, 1965.
- FIX-ZAMUDIO, Héctor, *Introducción al estudio del proceso tributario en el Derecho mexicano*, México, IJ-UNAM, 1969.
- FLORESGÓMEZ GONZÁLEZ, Fernando, y CARVAJAL MORENO, Gustavo, *Nociones de Derecho Positivo mexicano*, 35ª. ed., México, Porrúa, 1997.
- GIULIANI FONROUGE, Carlos M., *Derecho Financiero*, 6ª. ed., Buenos Aires, De Palma, 1997.
- GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Derecho Procesal Administrativo mexicano*, 2ª. ed., México, Porrúa, 1997.
- GONZÁLEZ, Felipe, "El Juicio de Amparo", *La Jornada*, 13 de julio de 2011.
- HEDUÁN VIRUÉS, Dolores, *Cuarta década del Tribunal Fiscal de la Federación*, México, Academia Mexicana de Derecho Fiscal, 1971.
- HEDUÁN VIRUÉS, Dolores, *Las funciones del Tribunal Fiscal de la Federación*, México, Compañía Editorial Continental, 1961.
- KAYE, Dionisio J., *Derecho Procesal Fiscal*, 6ª. ed., México, Themis, 2000.
- KAYE, Dionisio J., *Nuevo Derecho Procesal Fiscal y Administrativo*, 3ª. ed., México, Themis, 2010.
- LIEBMAN, Enrico Tullio, *Eficacia y autoridad de la sentencia y otros estudios sobre la cosa juzgada*, trad. de Santiago Sentís Melendo, Buenos Aires, Ediar, S. A., Editores, 1946.
- MARFÁN SILVA, María Teresa, *La cosa juzgada administrativa*, Santiago de Chile, Andrés Bello, 1972.
- MARGÁIN MANAUTOU, Emilio, *Introducción al estudio del Derecho Tributario Mexicano*, 13ª. ed., México, Porrúa, 1997.

- MARGÁIN, Hugo B., *Los derechos individuales y el juicio de amparo en materia administrativa*, México, Talleres de Impresión de Estampillas y Valores, 1958.
- MERKL, Adolfo, *Teoría general del Derecho Administrativo*, Madrid, Revista de Derecho Privado, 1980.
- MORENO CORA, Silvestre, *Tratado del juicio de amparo conforme a las sentencias de los tribunales federales*, México, Lito Impresiones Macabsa, 1902.
- PALOMAR DE MIGUEL, Juan, *Diccionario para juristas*, 2<sup>a</sup>. ed., México, Porrúa, 2003.
- PAZ, Hipólito Jesús, *Efectos del caso juzgado civil sobre la acción penal en el Derecho Positivo argentino*, Buenos Aires, 1947.
- PINA VARA, Rafael De. *Diccionario de Derecho*, 27<sup>a</sup>. ed., México, Porrúa, 1999.
- PUGLIESE, Mario, *Instituciones de Derecho Financiero*, 2<sup>a</sup>. ed., México, Porrúa, 1976.
- REAL ACADEMIA ESPAÑOLA, *Diccionario de la Lengua Española*, 22<sup>a</sup>. ed., Madrid, RAE, 2001.
- SILVA CIMMA, Enrique, *Derecho administrativo chileno y comparado*, 2<sup>a</sup>. ed., Santiago de Chile, Editorial Jurídica de Chile, 1962, t. I.
- TREVIÑO GARZA, Adolfo J., *Tratado de Derecho Contencioso Administrativo*, 2<sup>a</sup>. ed., México, Porrúa, 1998.

## 2. Legislación

*Acta Constitutiva y de Reformas.*

*Código Federal de Procedimientos Civiles.*

*Código Fiscal de la Federación.*

*Constitución española.*

*Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.*

*Constitución Política del Estado de Yucatán.*

*Ley de Amparo.*

*Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.*

*Ley Orgánica del Tribunal Constitucional de España, 2/1979.*

*Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.*

### *3. Diarios Oficiales*

*Diario Oficial de la Federación, 6 de junio de 2011*

*Diario Oficial de la Federación, 17 de junio de 2016.*

*Diario Oficial de la Federación, 11 de marzo de 2021.*

### *4. Otros*

*Semanario Judicial de la Federación, Quinta Época, t. LXXXVIII.*



## NOTICIA DE UNA FICCIÓN JURÍDICA: LA PROTECCIÓN DE LOS DATOS PERSONALES<sup>DR©\*</sup>

Noé Adolfo RIANDE JUÁREZ<sup>1</sup>

### SUMARIO

I. *Exordio o la ineficacia de la protección de datos personales en México.*  
II. *Antecedentes.* III. *La aparición de la Ley Federal de Protección de Datos.* IV. *El Registro Nacional de Bancos de Datos Personales.* V. *Qué se está haciendo.* VI. *Conclusiones.* VII. *Fuentes de información.*

### RESUMEN

El presente trabajo pretende presentar las causas del gran fraude jurídico que, a los ojos del autor, se ha convertido el esfuerzo de quienes trabajaron en el desarrollo

### ABSTRACT

The present work aims to present the causes of the great legal fraud that, in the eyes of the author, has become the effort that those who worked in the development of

---

\* *Copyright* 2021 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 [noeriane@gmail.com](mailto:noeriane@gmail.com)) y la fuente. Publicado anteriormente en Revista del Centro Universitario de Estudios Jurídicos.

<sup>1</sup> 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 Infomatica 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 Investigación del Centro de Estudios Superiores en materia de Derecho Fiscal y Administrativo del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa 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). Consultor Senior en Riande & Assoc. (desde 1997).

de la Ley Federal de Protección de Datos Personales en México. Se reconoce que la presente es una obra inconclusa puesto debía abundar con más detalle en lo que, en la realidad, se ha convertido todo el desarrollo jurídico que le siguió. Asimismo, se formulan dos propuestas, sin embargo, la segunda de ellas (las visitas de inspección), su planteamiento aún es superficial, tendrá que retomarse más adelante también.

#### **PALABRAS CLAVE**

Ineficacia. Ficción jurídica. Datos personales. Ley Federal de Protección de Datos. Registro Nacional de Bancos de Datos Personales. Visitas de Inspección.

the Federal Law on the protection of personal data in Mexico, it is recognized that this is a unfinished work since it had to abound in more detail in everything that in reality all the legal development that followed has become. Likewise, two proposals are made, however the second one (inspection visits), its approach is still superficial, it will have to be taken up again later as well.

#### **KEY WORDS**

Ineffectiveness. Legal fiction. Personal data. Federal Data Protection Law. National Registry of Personal Data Banks. Inspection visits.

### **I. EXORDIO O LA INEFICACIA DE LA PROTECCIÓN DE DATOS PERSONALES EN MÉXICO**

El tema que es necesario desarrollar para generar una denuncia bien estructurada es el de la ineficacia de la protección de datos personales en México, luego entonces, si alguien preguntara, ¿qué objetivo se persigue?, se le respondería: poder desarrollar una denuncia. Posiblemente, si se pudiera hacer un *check-list* de lo que una denuncia debe integrar quizás falten más datos por ahora, y quizás falte identificar con precisión el tipo delictivo que se persigue, pero considerando aquello de que “lo perfecto es enemigo de lo bueno”<sup>2</sup>, hemos apresurado la difusión de esta noticia intentando motivar a la acción, especialmente en este momento de revisión de las instituciones del estado.

La protección de datos, como muchas otras instituciones jurídicas orientadas a armonizar las relaciones dentro de nuestra sociedad, es una ficción jurídica por su escasa o nula presencia en la vida cotidiana de la sociedad, se percibe que

---

<sup>2</sup> Aforismo atribuido a Voltaire (Francois-Marie Arouet), quien escribió en italiano el proverbio en su Diccionario filosófico en 1770: “*Il meglio è l’inimico del bene*” el cual apareció después en el cuento moral *La Bégueule* (1772). Véase Colaboradores de Wikipedia, Falacia del Nirvana, Wikipedia, La enciclopedia libre, 2021. Disponible el 09.11.2021 en [https://es.wikipedia.org/w/index.php?title=Falacia\\_del\\_Nirvana&oldid=136615942](https://es.wikipedia.org/w/index.php?title=Falacia_del_Nirvana&oldid=136615942).

la gente poco o casi nada sabe respecto de esta institución jurídica, saben que existen peligros pero muy poco, más allá de las recomendaciones que ocasionalmente se nos hacen sobre que sí y qué no hacer en nuestras relaciones virtuales por medios electrónicos pues más no se menciona en los medios; nada o muy poco relacionado con los mecanismos existentes para hacer efectiva la protección de datos, recientemente acaba de producirse un evento que en el medio se podría considerar trascendente para el “órgano garante”<sup>3</sup> y, si acaso, alguna breve nota se pudo leer pero sin repercusiones en el diario quehacer de la gente, pues en el Instituto Nacional de Transparencia, Acceso a la Información y Protección de Datos Personales (INAI), por una parte el grueso de sus actividades están orientadas a atender problemas sociales relacionados con transparencia y derecho de acceso a la información y si bien no puede decirse que no haya actividades relacionadas con la protección de datos, éstas en su mayoría tiene que ver con el proceso de adaptación que en la Administración Pública se está dando para el incipiente desarrollo de la figura jurídica de la protección de datos personales dentro de la tramitología que ocupa a nuestra burocracia. Trataremos de entender las razones que dan lugar a esta situación.

## II. ANTECEDENTES

El primer gran problema de la protección de datos personales en México es que no fue creada para proteger a la ciudadanía, sino para impulsar el desarrollo del comercio electrónico, debido por una parte, a que el “boom” de las empresas “.com” en los Estados Unidos durante la década de los 90’s, en México no pudo replicarse –entre otras razones–, por el atraso del gran público respecto al uso de las tecnologías y por la creciente desconfianza en las operaciones de contratación y compraventa en línea (la regulación del *e-commerce* es del 29.05.2000). Aunado a lo anterior, el crecimiento de la delincuencia organizada y de la impunidad en México, hicieron que sus actividades alcanzaran y dañaran a la ciudadanía que operaba a través de las TIC, por lo que, aprovechando el planteamiento de un nuevo sistema de justicia penal, en el 2008 se incluyó en la Constitución la mención de la protección de datos personales, sin que realmente se creara la Ley en la materia, cosa que sucedió sólo hasta el 2010.

---

<sup>3</sup> El Instituto Nacional de Transparencia, Acceso a la Información y Protección de Datos Personales (INAI) asumió la presidencia de la Asamblea Global de Privacidad para el periodo 2021-2023.

A diferencia de lo que sucedió en Europa, donde previo a la consolidación de la protección de datos personales que avanzó poco a poco, por una parte en la medida que los profesionales de la informática se percataron de los peligros que podría traer consigo el procesamiento de datos<sup>4</sup> sobre la vida privada de personajes de la vida pública, en el escenario del final de la segunda guerra mundial, donde el conflicto de intereses económicos privados eran problemas de las economías nacionales; y por otra parte, porque allá, a diferencia de las costumbres existentes en nuestras latitudes, la normatividad no se impone desde una cúpula de representantes de intereses políticos y económicos, sino que germina y se desarrolla primero entre quienes viven cerca del fenómeno por regular, después escala a los representantes políticos y sólo hasta entonces es que se habla de generar leyes o disposiciones que normen el comportamiento social. Allá se vio que cuando el dictador Salazar de Portugal adelantó una reforma constitucional para proteger los datos personales<sup>5</sup>, la carencia de sustento en las necesidades de aquella sociedad hizo que tuvieran que esperar a que pasaran 15 años para que el pueblo portugués se diera la primera Ley en la materia<sup>6</sup>.

En México no se legisla en esta materia por una exigencia de la ciudadanía sino por las presiones del sector empresarial. A quienes participamos en la ferviente actividad legislativa que en diferentes foros se desarrolló a consecuencia de las exigencias planteadas por la normatividad en materia de comercio electrónico, sea para regular la aceptación y consentimiento de la firma electrónica y con ello

---

<sup>4</sup> Véase el capítulo 5.3. El comienzo exacto de la preocupación por el efecto negativo de los ordenadores sobre la intimidad y otros derechos de la persona; en Pascual Huerta, Pablo, *La génesis del derecho fundamental a la protección de datos personales*, Tesis Doctoral presentada en la Universidad Complutense de Madrid, Madrid 2017, p. 182. Disponible el 10.11.2021 en <https://eprints.ucm.es/id/eprint/43050/1/T38862.pdf>.

<sup>5</sup> La Constitución portuguesa de 1976, en su Artículo 35, al regular sobre la utilización de la informática, ya habla del flujo de datos transfronterizo y de medidas adecuadas para proteger los datos personales. Véase Constitute. Disponible el 14.10.2021 en [https://www.constituteproject.org/constitution/Portugal\\_2005.pdf?lang=es](https://www.constituteproject.org/constitution/Portugal_2005.pdf?lang=es).

<sup>6</sup> Nos referimos a la Ley 10/91, *Ley de protección de datos personales frente a la informática* (LPDP), publicada en el Diario de la República, I Serie-A, n.º 98, de 29 de abril de 1991. Véase Aspás Aspás, José Ma., *El derecho a la autodeterminación informativa en la ley portuguesa de protección de datos de 1991*, Aragón, 1994 (original p. 279). Disponible el 14.11.2021 en <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/250521.pdf> (pág. 3 en publicación Dialnet).

la contratación electrónica, los nuevos mecanismos y procedimientos de pago, los requisitos para la conservación de los mensajes de datos, las entidades certificadoras, la seguridad en Internet, la normatividad de responsabilidad legal y los delitos informáticos. Era más que evidente que Internet significaba negocios y comunicaciones abiertos a un mercado global; donde buscar una armonización de estándares y normas comunes para la operación comercial y legal a nivel mundial era una necesidad que incluía instrumentar mecanismos legales para vencer el miedo a las transacciones electrónicas sin haber pasado antes por la problemática de la protección de la privacidad, vista como problema político, moral y hasta psicológico, como sí lo habían vivido en Europa desde mediados del siglo XX<sup>7</sup>.

### III. LA APARICIÓN DE LA LEY FEDERAL DE PROTECCIÓN DE DATOS

En México, desde su creación, la Ley nace débil por varios motivos: su aplicación se le encarga a un IFAI que era un organismo que se dedicaba a la protección del derecho de acceso a la información y no a preservar la privacidad de los datos.

Todavía entre las primeras propuestas de Ley que se analizaron en el seno de las consultas públicas organizadas por la Cámara de Diputados (2009), ante la incertidumbre de cómo se instrumentaría la protección de datos en México, se hablaba de crear una "Comisión Nacional de Protección de Datos Personales con la naturaleza jurídica de un organismo descentralizado de la Administración Pública Federal", por parte tanto del diputado federal panista de la Sexagésima Legislatura Luis Gustavo Parra Noriega<sup>8</sup>, como por parte de la también panista y entonces comisionada del IFAI, la Dra. María Marván Laborde, aun cuando esta última, en su presentación<sup>9</sup>, ya se insinuaba con la idea de que el IFAI, al igual que en varios países, siguiera un modelo de autoridad de reciente aparición, conjugando en una

<sup>7</sup> Véanse los capítulos "5.2. El miedo al ordenador y su permanencia en el tiempo"; y "5.3. El comienzo exacto de la preocupación por el efecto negativo de los ordenadores sobre la intimidad y otros derechos de la persona" (pp. 179 y 182); en Pascual Huerta, Pablo, *La génesis del...*, op. cit., Nota al pie núm. 4.

<sup>8</sup> Véase *Avances y Propuestas legislativas en materia de protección de datos*. Disponible el 15.11.2021 en <https://www.slideserve.com/fleta/avances-y-retos-en-la-legislacion-en-materia-de-proteccion-de-datos-personales>.

<sup>9</sup> Véase *La protección constitucional de los datos personales*. Disponible el 15.11.2021 en <http://www3.diputados.gob.mx/camara/content/download/210069/515650/file/DRA.%20MAR%C3%8DA%20MARV%C3%81N%20LABORDE.ppt>.

misma autoridad tanto la garantía del acceso a la información pública como la protección de datos personales<sup>10</sup>.

La Ley Federal de Protección de Datos Personales finalmente se aprobó en lo general por el Pleno de la Cámara de Diputados el 13 de abril de 2010 y se publicó el 5 de julio de 2010, incluyendo una "*vacatio legis*" de un año para que los sujetos regulados designaran a la persona o departamento de protección de datos personales, y para que elaboraran y pusieran a disposición sus respectivos avisos de privacidad; e incluyendo, también, una *vacatio* de año y medio para que los titulares de los datos pudieran ejercer sus derechos de Acceso, Rectificación, Cancelación y de Oposición (derechos ARCO), situación excepcional en México —esta última— que no obstante se aceptó porque era evidente que el IFAI necesitaba adecuar sus propios procesos de trabajo. Ese mismo día de su aprobación, el diputado Ilich Augusto Lozano Herrera (PRD)... "Anunció que su partido presentará una iniciativa para garantizar la autonomía del Instituto Federal de Acceso a la Información Pública (IFAI), para que se le reconozca como el órgano garante de estos derechos debido a que el andamiaje institucional que tiene actualmente no es suficiente para su regulación"<sup>11</sup>. Se recuerdan, asimismo, las justas protestas que en su momento los Comisionados del IFAI manifestaron al conocer que sería éste quien tendría que garantizar la aplicación de la nueva Ley.

En fin, el IFAI tardó en instrumentar sus propios procesos de trabajo y aun cuando para el 6 de enero de 2012<sup>12</sup> oficialmente "abría sus puertas" para recibir las impugnaciones de la ciudadanía, en el seno de este instituto, tuvieron que asimilar un "nuevo" derecho y "deslactosarlo" para que no impactara negativamente en el desarrollo de la actividad empresarial en México.

---

<sup>10</sup> En la iniciativa del Diputado Federal priista, Adolfo Mota Hernández, se le caracterizaba como "Instituto de Protección de Datos Personales", organismo descentralizado dependiente de la Secretaría de Economía, con personalidad jurídica y patrimonio propio.

<sup>11</sup> Véase Boletín N° 1356 del 2010/abril/13, de Comunicación Social de la H. Cámara de Diputados-LXI Legislatura. Disponible el 15.11.2021 en [http://www3.diputados.gob.mx/camara/005\\_comunicacion/a\\_boletines/2010\\_2010/004\\_abril/13\\_13/1356\\_validan\\_ley\\_federal\\_de\\_proteccion\\_de\\_datos\\_personales\\_en\\_posesion\\_de\\_particulares](http://www3.diputados.gob.mx/camara/005_comunicacion/a_boletines/2010_2010/004_abril/13_13/1356_validan_ley_federal_de_proteccion_de_datos_personales_en_posesion_de_particulares).

<sup>12</sup> Véase *Animal Político*, "Ya se pueden denunciar violaciones a la ley de datos", del 6 de enero de 2012. Disponible el 02.11.2021 en <https://www.animalpolitico.com/2012/01/ya-se-pueden-denunciar-violaciones-a-ley-de-datos/>.

Se afirma lo anterior con conocimiento de causa. En sus intervenciones durante las actividades de “consulta pública”<sup>13</sup> fue más que evidente el continuo pronunciamiento de los representantes de la iniciativa privada (Bancomer-BBVA<sup>14</sup>, Microsoft<sup>15</sup>, Asociación Mexicana de Mercadotecnia Directa e Interactiva, Asociación Mexicana de la Industria de Tecnologías de Información<sup>16</sup>, entre otras), preocupados porque no hubiera una sobrerregulación que obstaculizara las actividades productivas. Así lo ratificaba el entonces Comisionado Presidente del IFAI: “Una buena ley no debe detener el comercio; el intercambio de información para identificar mercados potenciales es una variante central que debemos atajar con cuidado. Una buena ley de protección de datos debe potenciar el crecimiento económico, no inhibirlo”<sup>17</sup>.

De esta manera, el IFAI enfrentó la responsabilidad de convertirse en el órgano garante de la protección de datos personales. Pasaba de ser un organismo descentralizado de la Administración Pública a organismo constitucional autónomo. Adquirió facultades “para emitir normas administrativas generales con impacto en la esfera jurídica de los particulares, por ejemplo, la emisión de criterios que

---

<sup>13</sup> Se hace referencia al foro “Avances y retos en la legislación en materia de protección de datos personales”, organizado por la Comisión de Gobernación. Véase “Legislar en protección de datos personales sin obstaculizar combate al crimen organizado ni inversiones” en Boletín 3795 del 2009/febrero/2, de Comunicación Social de la H. Cámara de Diputados-LX Legislatura. Disponible el 15.11.2021 en [http://www3.diputados.gob.mx/camara/005\\_comunicacion/a\\_boletines/2009\\_2009/002\\_febrero/25\\_25/3795\\_legislar\\_en\\_proteccion\\_de\\_datos\\_personales\\_sin\\_obstaculizar\\_combate\\_al\\_crimen\\_organizado\\_ni\\_inversiones](http://www3.diputados.gob.mx/camara/005_comunicacion/a_boletines/2009_2009/002_febrero/25_25/3795_legislar_en_proteccion_de_datos_personales_sin_obstaculizar_combate_al_crimen_organizado_ni_inversiones).

<sup>14</sup> Véase Reyes Kraft, Alfredo, *Avances y Retos de la legislación en materia de Protección de datos...* <https://www.slideserve.com/denali/avances-y-retos-en-la-legislacion-en-materia-de-proteccion-de-datos-personales>.

<sup>15</sup> Véase Mijares Ortega, Juan, *Microsoft Confidential La protección de datos en posesión de los particulares...* Disponible el 15.11.2021 en <https://fdocuments.ec/document/microsoft-confidential-la-proteccion-de-datos-personales-en-posesion-de-particulares-y-las-implicaciones-en-el-comercio-la-economia-y-la-competitividad.html>.

<sup>16</sup> Véase Vera Vallejo, Luis, *Protección de Datos Personales y las implicaciones en el Comercio Electrónico*, 29 de febrero de 2009. Disponible el 15.11.2021 en <http://www3.diputados.gob.mx/camara/content/download/210070/515655/file/LIC.%20LUIS%20VERA%20VALLEJOS.ppt>.

<sup>17</sup> Así se expresaba Alonso Lujambio Irazábal en el Foro “Avances y retos en la legislación en materia de protección de datos personales”. Véase *Legislar en protección de datos personales...* *op. cit.*, en Nota al pie núm. 12.

pudiesen estimarse obligatorios o que establezcan cargas, incluyendo su reglamentación interna”<sup>18</sup>, y fue en ese proceso que se produjo la transformación que irónicamente llamamos “la tarea de deslactosar” este derecho fundamental que, a nuestro parecer, perdió su categoría de defensa del ser humano.

#### IV. EL REGISTRO NACIONAL DE BANCOS DE DATOS PERSONALES

Por otra parte, a diferencia de lo que sucedió en Europa, donde al momento de crearse las Agencias de Protección de Datos surgieron con la obligación de instaurar el Registro Nacional de Bancos de Datos Personales en posesión de los particulares (previa *vacatio legis* de hasta 3 años, como fue el caso de España) pues la ley obligó a las empresas a reportar sus respectivos “Archivos de Datos Personales”; en México, a pesar que nunca se ignoró dicha situación<sup>19</sup>, esto nunca sucedió, pues para el 2010, en Europa y en otros lugares como Argentina, ya se había vivido la experiencia de las mil complicaciones burocráticas que generaba el tal Registro Nacional.

Ya había desaparecido esa obligación surgida en los años noventa con la Directiva 95/46/CE, pero la vigilancia de las Agencias de Protección de Datos se había vuelto más severa. La directiva al respecto decía que:

(48) Considerando... los procedimientos de notificación a la autoridad de control tienen por objeto asegurar la publicidad de los fines de los tratamientos y de sus principales características a fin de controlarlos a la luz de las disposiciones nacionales adoptadas en aplicación de la presente Directiva;

...

#### SECCIÓN IX. NOTIFICACIÓN

---

<sup>18</sup> Cfr. Caballeros, José Antonio *et. al.*, “El futuro del Instituto Federal de Acceso a la Información Pública y Protección de Datos Personales: Consideraciones sobre su autonomía constitucional” (pp. 22-23). Disponible el 15.11.2021 en <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/7/3196/2.pdf>.

<sup>19</sup> A manera de ejemplo, me remito a las presentaciones del entonces Diputado Parra Noriega y de la entonces Comisionada Marván Laborde citadas en las respectivas Notas al pie 8 y 9. El primero, en las láminas núm. 10, 14 y 17, habla de un “Registro de Sistemas de Datos Personales” y su iniciativa de Ley lo contempla en los Artículos 14, 20 fracción IV, 30 fracción VIII y 55 fracción IX (Véase <http://gaceta.diputados.gob.mx/Gaceta/60/2008/oct/20081007-III.html#Ini20081007-21>). La segunda, en sus láminas 7 y 17.

## Artículo 18. Obligación de notificación a la autoridad de control

Los Estados miembros dispondrán que el responsable del tratamiento o, en su caso, su representante, efectúe una notificación a la autoridad de control... con anterioridad a la realización de un tratamiento o de un conjunto de tratamientos, total o parcialmente automatizados, destinados a la consecución de un fin o de varios fines conexos.

...

## DISPOSICIONES FINALES

### Artículo 32

1. Los Estados miembros adoptarán las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para dar cumplimiento a lo establecido en la presente Directiva, a más tardar al final de un período de tres años a partir de su adopción<sup>20</sup>.

Esta Directiva empezó a aplicarse en 1998 en Europa, pero en varios países, la *vacatio legis* para hacer efectiva la comunicación, siempre se previó posterior al inicio de la vigencia de la ley local (ad. ejem. en España se postergó un año más posterior a la entrada en vigor de la LORTAD<sup>21</sup>, en Italia se postergó 10 meses<sup>22</sup>); y si para 1995 se consideró pertinente su inclusión, fue porque ya se habían beneficiado con anterioridad de esta disposición que forzó a las empresas a dar de alta sus tratamientos de datos personales.

En México se recuerda todavía la inquietud que esto generaba en la Asociación de Marketing Directo, pues creían que iban a tener que dar a conocer al Estado el contenido de sus bases de datos, o que tendrían que permitir que se su-

---

<sup>20</sup> Véase la Directiva 95/46/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 24 de octubre de 1995, relativa a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos. Diario Oficial n° L 281 de 23/11/1995 pp. 0031-0050. Disponible el 16.11.2021 en <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=CELEX:31995L0046>.

<sup>21</sup> Véase la "Disposición adicional segunda" de la Ley Orgánica para Regular el Tratamiento Automatizado de Datos –LORTAD–. Disponible el 15.11.2021 en <https://www.boe.es/eli/es/lo/1992/10/29/5>.

<sup>22</sup> Véase el Artículo 181, *Altri disposizioni transitorie*, fracción 1, inciso c), del *Codice in Materia di Protezione dei Dati Personali*, Decreto legislativo promulgado el 30 de junio de 2003 que establece la *vacatio legis* para las notificaciones previstas por el Artículo 37 hasta el 30 de abril de 2004. Disponible el 16.11.2021 en <https://www.garanteprivacy.it/garante/document?ID=9042678>.

pieran los nombres de las personas a quienes sus clientes dirigieran su publicidad y no había nada más alejado de eso, pues las notificaciones de las que hablaba la citada Directiva europea se limitaban a:

Artículo 19. Contenido de la notificación

1. Los Estados miembros determinarán la información que debe figurar en la notificación, que será como mínimo:

a) el nombre y la dirección del responsable del tratamiento y, en su caso, de su representante;

b) el o los objetivos del tratamiento;

c) una descripción de la categoría o categorías de interesados y de los datos o categorías de datos a los que se refiere el tratamiento;

d) los destinatarios o categorías de destinatarios a los que se pueden comunicar los datos;

e) las transferencias de datos previstas a países terceros;

f) una descripción general que permita evaluar de modo preliminar si las medidas adoptadas en aplicación del Artículo 17 resultan adecuadas para garantizar la seguridad del tratamiento.

2. Los Estados miembros precisarán los procedimientos por los que se notificarán a la autoridad de control las modificaciones que afecten a la información contemplada en el apartado<sup>23</sup>.

Esto, a nuestro parecer, es lo que tanto se temía que pudiera “inhibir el crecimiento económico”, era la “sobrerregulación que obstaculizara las actividades productivas”. Y si bien es cierto que podría significar una carga de trabajo que en alguna medida entorpezca la integración de este nuevo derecho a las funciones del IFAI, no se puede negar que su ausencia produjo el efecto de que aún, después de año y medio de la entrada en vigor de la Ley Federal de Protección de Datos Personales en Posesión de los Particulares (LFPDPPP) –y hasta la actualidad–, las empresas seguían operando en su gran mayoría, sin emitir sus respectivos Avisos de Privacidad y sin designar a la persona o Departamento de Protección de Datos correspondiente<sup>24</sup>, dado que la autoridad (el “órgano garante”) no tenía, ni

<sup>23</sup> *Ibidem*, nota al pie núm. 20.

<sup>24</sup> Obligaciones que en términos del Artículo Transitorio Tercero de la LFPDPPP debía haberse cumplido “... a más tardar un año después de la entrada en vigor de la presente Ley”

nunca ha tenido formalmente manera de saber qué empresas sí y qué empresas no, hacen tratamiento de datos personales, a menos que alguna vez un ciudadano reclame el posible tratamiento indebido de sus datos personales.

Esta situación en Europa evolucionó y, de hecho, todavía en 2014, vemos que en algunos países, como Italia, seguía existiendo la figura del mencionado Registro Nacional, aunque sólo se aplicaba para llevar un registro de los tratamientos de datos personales de carácter sensible, notificados por los particulares<sup>25</sup>.

En México, a fin de recuperar el terreno perdido, en 2014 se presentó en el mismo sentido, y sin ningún resultado a la Presidencia del INAI la siguiente propuesta<sup>26</sup>:

---

<sup>25</sup> *Articolo 37 del Codice in Materia di Protezione dei Dati Personali* (traducción del autor):

Art. 37. Notificación del tratamiento

I. Los responsables tienen la obligación de notificar al Instituto con anterioridad a su realización, todo tratamiento de datos personales que se pretenda realizar cuando se refiera a:

- a) Datos genéticos, biométricos o datos que indican la localización geográfica de personas u objetos por medio de una red de comunicación electrónicas;
- b) Datos que describen el estado de salud y la vida sexual, tratados con fines de reproducción asistida, prestación de servicios sanitarios por Internet relacionados con bancos de datos o con el suministro de bienes, investigaciones epidemiológicas, detección de enfermedades mentales, infecciosas y contagiosas, VIH, trasplante de órganos y tejidos y monitoreo del gasto en atención a la salud;
- c) Datos que describen la vida sexual y la esfera psicológica tratada por asociaciones, instituciones u organismos sin fines de lucro, reconocidas o no, de carácter político, filosófico, religioso o sindical;
- d) Datos procesados con la ayuda de medios electrónicos con el fin de definir el perfil o la personalidad del titular, o para analizar los hábitos o preferencias de consumo, o para monitorear el empleo de los servicios de comunicación electrónicas, con la excepción de aquellos tratamientos técnicamente necesarios para proporcionar dichos servicios a los usuarios;
- e) Datos sensibles almacenados en bases de datos, para la selección de personal para terceros, así como los datos sensibles utilizados en las encuestas de opinión, estudios de mercado y otras investigaciones de muestra;
- f) Datos registrados en las bases de datos especiales administrados por vía electrónica, relacionadas con los riesgos por solvencia, situación financiera, y el correcto cumplimiento de las obligaciones, o por conductas ilícitas o fraudulentas.

...

<sup>26</sup> Realizado por Noé Adolfo Riande Juárez y presentado el 18 de septiembre de 2014.

Propuesta de reforma y adición de nuevos Artículos a la LFPDPPP para el Registro Nacional de Bancos de Datos Personales:

Artículo 9...

No podrán crearse bases de datos que contengan datos personales sensibles, sin que se notifique al Instituto y se justifique la creación de las mismas para finalidades legítimas, concretas y acordes con las actividades o fines explícitos que persigue el sujeto regulado.

Artículo 9 bis.

Los responsables tienen la obligación de notificar al Instituto con anterioridad a su realización, todo tratamiento de datos personales que se pretenda realizar cuando se refiera a:

- I. Datos genéticos o biométricos;
- II. Datos que describen el estado de salud y la vida sexual, tratados con fines de reproducción asistida, prestación de servicios sanitarios por Internet, relacionados con bancos de datos relativos al suministro de bienes para dichos servicios, a investigaciones epidemiológicas, a la detección de enfermedades mentales, infecciosas y contagiosas, al VIH, al trasplante de órganos y tejidos y/o al monitoreo del gasto en atención a la salud;
- III. Datos que describen la vida sexual y la esfera psicológica tratada por asociaciones, instituciones u organismos sin fines de lucro, reconocidas o no, de carácter político, filosófico, religioso o sindical;
- IV. Datos procesados con la ayuda de medios electrónicos con el fin de definir el perfil o la personalidad del titular, o para analizar los hábitos o preferencias de consumo,
- V. Datos procesados con la ayuda de medios electrónicos con el fin de monitorear el empleo de los servicios de comunicación electrónicas, con la excepción de aquellos tratamientos técnicamente indispensables para proporcionar dichos servicios a los usuarios;
- VI. Datos que indican la localización geográfica de personas u objetos relacionados con éstas por medio de una red de comunicación electrónica;
- VII. Datos sensibles almacenados en bases de datos, para la selección de personal por encargo de terceros,
- VIII. Datos sensibles utilizados en las encuestas de opinión, estudios de mercado y otras investigaciones de muestreo;

IX. Datos registrados en las bases de datos especiales administrados por vía electrónica, relacionadas con riesgos por solvencia, situación financiera, y el correcto cumplimiento de las obligaciones, o por conductas ilícitas o fraudulentas.

El Instituto, mediante disposición publicada en el Diario Oficial de la Federación, puede dar a conocer otros tratamientos que deban notificarse por afectar negativamente a los derechos y libertades de la persona, en razón de su modalidad o por la naturaleza de los datos personales tratados.

De igual manera, el Instituto también puede identificar y, por tanto, sustraer de la obligación de notificación, aquellos tratamientos señalados en las fracciones de este Artículo, que, en determinadas circunstancias, no son susceptibles de provocar dicha afectación a las personas.

El Instituto registrará las notificaciones recibidas en el “Registro Nacional de Bancos de Datos Personales”, un archivo accesible a cualquier persona, y determinará las modalidades para su consulta gratuita por internet o físicamente en sus instalaciones.

La información disponible a través de la consulta de dicho archivo, sólo puede ser tratada a efecto de aplicar la normatividad vigente en materia de protección de datos personales.

Artículo 9 ter.

Independientemente del número de operaciones que se pretenda realizar y de la duración del tratamiento, la notificación se hará una sola vez a través de la página web que para dicho fin disponga el Instituto o bien descargando el formato correspondiente para su posterior llenado y envío o entrega en las instalaciones del mismo. La notificación puede referirse a uno o más tratamientos con finalidades correlacionadas.

I. A través de la notificación se debe proporcionar la siguiente información:

- a) El nombre, denominación o razón social y el domicilio del responsable del tratamiento y, en su caso, de su representante, así como la forma de identificar el encargado si se ha nombrado;
- b) Una descripción de la o las categorías de datos que serán tratados;
- c) Una descripción de la o las categorías de titulares de los datos;
- d) Las finalidades y modalidades del tratamiento;
- e) Los destinatarios o categorías de destinatarios a los que los datos pueden ser remitidos o transferidos;

f) El o los países a dónde se ha previsto remitir o transferir los datos;

g) Una descripción general de las medidas técnicas y organizativas adoptadas para garantizar la seguridad de los datos, que permita evaluar que son las adecuadas;

h) Una descripción del o de los bancos de datos a los cuales se refiere el tratamiento de datos sensibles ya iniciado, así como las eventuales conexiones con otros tratamientos o bancos de datos, aún fuera del territorio nacional.

II. El responsable del tratamiento sólo está obligado a realizar una nueva notificación, antes de la interrupción del tratamiento o para cambiar cualquiera de los elementos que se especifique en la notificación.

III. El responsable del tratamiento que no está obligado a realizar la notificación prevista en el Artículo anterior, está obligado a informar sobre los elementos que se especifican en la fracción I de este Artículo a quien se lo requiera.

Artículo 63.

Constituyen infracciones a esta Ley, las siguientes conductas llevadas a cabo por el responsable:

...

II. Actuar con negligencia o dolo en la notificación del tratamiento de datos sensibles y en la tramitación y respuesta de solicitudes de acceso, rectificación, cancelación u oposición de datos personales;

...

V. Omitir en la notificación del tratamiento de datos sensibles o en el aviso de privacidad, alguno o todos los elementos a los que se refieren los Artículos 16 o el 9 ter, fracción I, de esta Ley;

...

Artículo 64 bis.

Todo responsable del tratamiento que no proceda inmediatamente a realizar la notificación prevista en los Artículos 9 bis y 9 ter, o que omita informar o provea información incompleta sobre los elementos que se le solicita especificar será sancionado en los términos de los Artículos 63 y 64, acumulando la suma de las cantidades previstas por actuar con negligencia o dolo en el registro de tratamiento de datos sensibles, por omitir en la notificación del tratamiento de datos sensibles, alguno o todos los elementos a

que se refiere el Artículo 9 ter de esta Ley, y/o por crear bases de datos en contravención a lo dispuesto por el Artículo 9, segundo párrafo de esta Ley.  
Artículo Transitorio

Cuando el tratamiento de datos sensibles a los que refiere el Artículo 9 bis, ya hubiera iniciado al momento de la entrada en vigencia del presente Acuerdo, la notificación deberá indicar la información requerida en el inciso h) de la fracción I del Artículo 9 ter.

Es una pena que en México la autoridad garante no tenga ni haya intentado nunca tener un control de los diferentes tratamientos de datos personales que realizan los irónicamente denominados por la ley como “responsables” de la protección de los datos personales en posesión de los particulares. Aquí se deja constancia de esta propuesta para que, en un futuro, sea retomada e instrumentada.

## V. QUÉ SE ESTÁ HACIENDO

Por otra parte, aunque la protección de datos personales provenga de un supuesto “derecho a la autodeterminación informativa”; en realidad, la protección se acota a los datos que se entregan en el contexto de una relación jurídica. Si alguien va por la calle sacando fotografías a personas que encuentra sexualmente atractivas –como sucedió en Buenos Aires con el famoso caso de las “Chicas Bondi –sin pose, sin permiso–”; no aplica la “autodeterminación informativa”<sup>27</sup>; con los periodistas tampoco hay manera de hacer que respeten ese derecho<sup>28</sup>.

Por otra parte, si para entrar a un edificio le exigen un documento de identidad, la ciudadanía no puede pretender ser ella misma quien determine “qué datos entrega”, “a quién autoriza su uso”, “qué tratamiento consiente”, “para qué fines”, etc. Al igual que en los contratos de adhesión que se emplean en el co-

---

<sup>27</sup> Véase Giogelli, María Julia, “Derecho a la imagen, el caso «Chicas Bondi, sin pose sin permiso»” en *Observatorio Iberoamericano de protección de datos*, publicación de mayo 24 del 2013. Disponible el 20.11.2021 en <http://oiprodat.com/2013/05/24/derecho-a-la-imagen-el-caso-chicas-bondi-sin-pose-sin-permiso/>.

<sup>28</sup> Para mayor información sobre la inaplicación del derecho a la autodeterminación informativa en el caso de los “periodistas”, véase Riande Juárez, Noé A., “Las «buenas prácticas» en materia de protección de datos, recomendables para periodistas y particulares que hacen públicos datos personales”, Número 22 de la Revista digital *Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa del Tribunal Federal de Justicia Administrativa*. Disponible el 17.11.2021 en [https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r22\\_trabajo-4.pdf](https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r22_trabajo-4.pdf).

mercio electrónico, o se acepta entregar los datos que se requieren o no hay acceso a nada<sup>29</sup>. Lo anterior –en los casos que se justifique–, sería correcto si se tuviera la certeza de que se aplica la normatividad vigente en materia de protección de datos personales. Las disposiciones existentes son completas, el problema es que el ciudadano no tiene manera de corroborarlo y el INAI sólo interviene en caso de que aquél llegue a darse cuenta de un mal manejo (un uso indebido) de sus datos. El INAI legalmente puede actuar de oficio e iniciar una “averiguación”<sup>30</sup> en aquellos casos que un responsable de la protección incumpla con resoluciones del INAI o cuando se presuma la existencia de violaciones (por denuncia de un titular), pero además de que no se conoce de ninguna ocasión que se haya actuado “de oficio”, esto es, con una actitud vigilante, la normatividad existente en ningún momento prevé actividades de inspección donde de manera metódica y periódica se evidencie una actividad vigilante del cumplimiento de lo dispuesto en la Ley.

La labor de difusión del INAI ha estado más dirigida a capacitar a la ciudadanía para que aprendan a “defender” sus datos personales que incentivar a la iniciativa privada para que respeten y hagan respetar su papel de responsables de proteger los datos que la ciudadanía les ha entregado en su diario relacionarse jurídicamente. Toda la acción (o la mayor parte de ella) dirigida hacia la iniciativa privada se ha limitado a fomentar formas de “autorregulación”, como si con ello se pretendiera evitar tener que sancionarlos.

En virtud de lo anterior, podemos derivar que el INAI es permisivo en cuanto a la protección de datos en posesión de los particulares, pues no se tiene ningún control del cumplimiento de lo ordenado por la Ley y sus principios por parte de las empresas. Sólo hasta que el ciudadano (titular de los datos, sin control ni conocimiento de las tecnologías y políticas que se utilizan durante el tratamiento) llega a darse cuenta de un mal manejo de sus datos, es que el INAI interviene.

---

<sup>29</sup> *Cfr.* Riande Juárez, Noé A., “Guía para el tratamiento de datos personales en edificios públicos y privados”. Documento inédito, producido en el año de 2016 en el seno de las tareas desarrolladas dentro del INAI.

<sup>30</sup> Artículo 59 de la Ley Federal de Protección de Datos Personales en Posesión de los Particulares:

La verificación de oficio procederá cuando se dé el incumplimiento a resoluciones dictadas con motivo de procedimientos de protección de derechos a que se refiere el Capítulo anterior o se presuma fundada y motivadamente la existencia de violaciones a la presente Ley.

Esta es una situación que deja a la ciudadanía en un evidente estado de indefensión frente a aquellos tratamientos de datos realizados con grandes recursos tecnológicos, ante los cuales, él carece de los recursos económicos suficientes como para pagar una investigación del uso que realmente le están dando a los datos quienes los recaban, con la complicidad de este “órgano garante” que deja desprotegidos a los ciudadanos a menos que ellos soliciten su intervención.

Bastaría con preguntarnos, ¿cómo afecta la Ley de Protección de Datos Personales en Posesión de los Particulares a los profesionales de Marketing y Social Media? La respuesta es: ¡No los afecta! A menos que los datos personales nos los pidan personalmente. No se les obliga a requerir el consentimiento de los titulares de los datos (nosotros) antes de recolectarlos. Ellos hacen sus bases de datos y, si quieren, después de recolectarlos, avisan, pero no se les obliga a informar para qué fines los recolectaron, ni por cuánto tiempo, ni que harán con ellos después de usarlos. Y la razón es que no hay manera de enterarse cuando hacen esas bases de datos, pues no existe la obligación para las empresas de reportar al INAI las bases de datos en las que registran y conservan datos personales.

Existe la obligación de informar a los titulares de los datos cinco días antes de usarlos cuando se obtienen de manera indirecta, pero nuevamente, no hay ningún control del cumplimiento de lo ordenado.

Por otra parte, la legislación en la materia contiene muchos defectos que favorecen al empresariado y no a la ciudadanía que entrega sus datos personales y que nadie se ha ocupado de reseñarlos con el fin de corregirlos, tanto en el texto de la Ley como en la práctica<sup>31</sup>.

La legislación es dispersa y se vuelve difícil cumplir con sus disposiciones pues está distribuida en cerca de 15 ordenamientos más allá de la sola Ley Federal de Protección de Datos Personales en Posesión de los Particulares y su Reglamento.

Se hace diferencia entre la normatividad que obliga a los particulares y la que obliga a los órganos de la Administración Pública.

---

<sup>31</sup> Mínimamente habría que reformar la normatividad e incluir disposiciones de “Responsabilidad demostrada”, para instituir la figura del “Oficial de Protección de Datos” entre los particulares que recaban datos personales. Entre muchos otros criterios de protección inexistentes en nuestros ordenamientos.

No existe una metodología para implementar (ni se diga comprobar) el cumplimiento responsable de las obligaciones que establece la normatividad en la materia, por parte de los sujetos regulados (sean públicos o privados).

No existen medidas resarcitorias para las personas que entregan sus datos, por el daño que ocasione un “tratamiento indebido de los datos personales”. El daño que se le produce al titular con un tratamiento indebido de sus datos, aun cuando sólo fuera una difamación o descrédito no debe esperar hasta que todo el aparato del Estado se active. Si se lesiona los intereses de un ciudadano por cualquier motivo, se le debe resarcir. ¿Dónde se ha establecido que el uso indebido de los datos personales no merece ser recompensado? En nuestro México se necesita que haya una resolución del INAI estableciendo que hubo un tratamiento indebido para, sólo hasta entonces, poder reclamar por vía jurisdiccional el resarcimiento del daño.

Y por último están las múltiples observaciones que pueden hacerse al funcionamiento interno del INAI.

Por una parte, en el INAI, el procedimiento que llevaría al establecimiento de una sanción y reparación del daño por un tratamiento indebido, es extraordinariamente largo. En el mejor de los casos hasta 415 días hábiles (13.8 meses); y en el peor, hasta 820 días hábiles (27.3 meses).

Por otra parte, es casi nula la persecución del incumplimiento de la legislación vigente en materia de protección de datos personales. Es escasa la actividad tendiente a proteger a la ciudadanía contra el uso indebido de los datos personales por parte de los particulares, ni contra el uso indebido por parte de los órganos de la Administración Pública (o sujetos obligados) en todos los niveles. Lo anterior se deduce de las cifras ofrecidas en el Comunicado INAI-212-18.pdf<sup>32</sup>, donde se reporta que durante los seis meses transcurridos del 2018, sólo se habían atendido 643 asuntos en materia de protección de datos, cantidad que representa sólo 107.16 asuntos al mes; esto es, 15.3 asuntos atendidos al mes por cada uno de los siete Comisionados, cantidad que, comparada con la productividad de cualquier juzgado, sea del orden común o federal y de cualquier materia, donde el promedio

---

<sup>32</sup> Véase <http://inicio.ifai.org.mx/Comunicados/Comunicado%20INAI-%20212-18.pdf>.

mensual –por ejemplo, en el 2018 en todo el Poder Judicial de Yucatán<sup>33</sup>–, es de 75 a 100 asuntos resueltos diariamente.

En fin, hay “mucho trabajo por realizar” y ojalá que se interesen por difundir y participar en el desarrollo de esta denuncia pues en las circunstancias actuales, ejercicios como el preocuparse por determinar las normas que obligarían a proteger los datos personales de los enfermos durante la pandemia, es incrementar el tamaño de la falacia a menos que se desarrollen disposiciones que le den a nuestro INAI, la “agencia de protección de datos”, atribuciones (y presupuesto) para realizar inspecciones periódicas del cumplimiento<sup>34</sup>, o de lo dispuesto por la Ley por parte de los particulares que recaban datos personales, para determinar mínimamente a nivel estadístico, en qué medida su comportamiento ante la Ley es de auténticos responsables, entre otras cosas.

Las nuevas generaciones de profesionales del Derecho lo agradecerán, pues “la protección de datos personales” es una nueva área para el desarrollo profesional en sintonía con los requerimientos de los nuevos tiempos y hasta la fecha casi no hay mercado en esa área, aparentemente porque sólo se preocupan por cumplir con la Ley en la materia las compañías pertenecientes a las más altas esferas del mundo empresarial y las micro, pequeñas y medianas empresas no perciben que la protección de datos sea realmente una inversión indispensable.

## VI. CONCLUSIONES

Primera. En una sociedad como la nuestra donde existe un gran divorcio entre las instituciones del Estado y la sociedad, si no se sabe quién procesa datos personales, no se puede estar esperando a que por iniciativa propia aquellos que procesan los datos se preocupen por hacerlo “responsablemente” conforme a los requerimientos de la Ley.

---

<sup>33</sup> Véase Asuntos concluidos entre 252 días hábiles que hubieron en ese año, arroja un total de 100.61 asuntos diariamente, [http://www.cjyuc.gob.mx/estadisticas/concentrado/primer\\_instancia\\_2018.pdf](http://www.cjyuc.gob.mx/estadisticas/concentrado/primer_instancia_2018.pdf) dónde dividiendo 25,356.

<sup>34</sup> Se podría anunciar una campaña de visitas de inspección como las de las autoridades de la PROFEPA y revisar si cuentan con aviso de privacidad, qué medidas de protección físicas, administrativas, legales y/o tecnológicas se tienen implementadas, si conocen la Ley, etc., etc., etc. Y entonces sí estaríamos frente a una autoridad que no sólo hace como que protege, sino que realmente actúa proactivamente en favor de sus gobernados.

Segunda. Para identificar quiénes son los responsables del tratamiento de datos personales es necesario desarrollar un mecanismo para que, de alguna manera, se integre un Registro Nacional de Bancos de Protección de Datos Personales con todos aquéllos que hacen acopio de datos personales.

Tercera. Es necesario que el derecho a la autodeterminación informativa sea una realidad y que la protección de los datos personales se limite a aquellos casos en los que se entregan en el contexto de una relación jurídica. No es posible que, si los datos se obtienen en otro contexto, que no sea el de una relación jurídica, las personas queden expuestas a que se les manipule sin su consentimiento;

Cuarta. Hace falta que la autoridad tenga una actitud más vigilante y que no deje en estado de indefensión a los ciudadanos que no saben, ni entienden los diferentes usos que se le pueden dar a sus datos personales,

Quinta. Uno de los tantos remedios que se podrían implementar, es el de realizar visitas de inspección (o mínimamente –al principio– encuestas de opinión) que permitan tener un panorama más completo de cuál es el grado de aceptación y observancia que tiene la Ley.

Sexta. Los procedimientos sancionadores de las violaciones a la Ley son tortuosos y deben ser revisados y reformados con vista a realizar una auténtica protección de datos personales.

Séptima. Hacen falta intervenir en muchos otros sentidos, pero con el fin de modificar la deplorable situación actual. La autorregulación en un mundo neoliberal donde la lucha por imponer los propios intereses sin importar las necesidades ajenas, nos parece una falacia –a menos que se tenga mucho que perder si el INAI llegara a imponer una multa millonaria.

## VII. FUENTES DE INFORMACIÓN

### 1. Bibliográficas

RIANDE JUÁREZ, Noé A., *Guía para el tratamiento de datos personales en edificios públicos y privados*, Documento inédito, producido en el año de 2016 en el seno de las tareas desarrolladas dentro del INAI.

### 2. Informáticas

<https://www.animalpolitico.com/2012/01/ya-se-pueden-denunciar-violaciones-a-ley-de-datos/>.

<https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/250521.pdf>.

[http://www3.diputados.gob.mx/camara/005\\_comunicacion/a\\_boletines/2009\\_2009/002\\_febrero/25\\_25/3795\\_legislar\\_en\\_proteccion\\_de\\_datos\\_personales\\_sin\\_obstaculizar\\_combate\\_al\\_crimen\\_organizado\\_ni\\_inversiones](http://www3.diputados.gob.mx/camara/005_comunicacion/a_boletines/2009_2009/002_febrero/25_25/3795_legislar_en_proteccion_de_datos_personales_sin_obstaculizar_combate_al_crimen_organizado_ni_inversiones).

[http://www3.diputados.gob.mx/camara/005\\_comunicacion/a\\_boletines/2010\\_2010/004\\_abril/13\\_13/1356\\_validan\\_ley\\_federal\\_de\\_proteccion\\_de\\_datos\\_personales\\_en\\_posesion\\_de\\_particulares](http://www3.diputados.gob.mx/camara/005_comunicacion/a_boletines/2010_2010/004_abril/13_13/1356_validan_ley_federal_de_proteccion_de_datos_personales_en_posesion_de_particulares).

<https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/7/3196/2.pdf>.

<https://www.garanteprivacy.it/garante/document?ID=9042678>.

[https://www.constituteproject.org/constitution/Portugal\\_2005.pdf?lang=es](https://www.constituteproject.org/constitution/Portugal_2005.pdf?lang=es).

<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=CELEX:31995L0046>.

[http://www.cjyuc.gob.mx/estadisticas/concentrado/primera\\_instancia\\_2018.pdf](http://www.cjyuc.gob.mx/estadisticas/concentrado/primera_instancia_2018.pdf).

<http://oiprodat.com/2013/05/24/derecho-a-la-imagen-el-caso-chicas-bondi-sin-pose-sin-permiso/>.

<http://inicio.ifai.org.mx/Comunicados/Comunicado%20INAI-%202012-18.pdf>.

<http://www3.diputados.gob.mx/camara/content/download/210069/515650/file/DRA.%20MAR%C3%8DA%20MARV%C3%81N%20LABORDE.ppt>.

<https://fddocuments.ec/document/microsoft-confidential-la-proteccion-de-datos-personales-en-posesion-de-particulares-y-las-implicaciones-en-el-comercio-la-economia-y-la-competitividad.html>.

<https://www.slideserve.com/fleta/avances-y-retos-en-la-legislacion-en-materia-de-proteccion-de-datos-personales>.

<https://eprints.ucm.es/id/eprint/43050/1/T38862.pdf>.

<https://www.slideserve.com/denali/avances-y-retos-en-la-legislacion-en-materia-de-proteccion-de-datos-personales>.

[https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r22\\_trabajo-4.pdf](https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r22_trabajo-4.pdf).

<http://www3.diputados.gob.mx/camara/content/download/210070/515655/file/LIC.%20LUIS%20VERA%20VALLEJOS.ppt>.

### 3. *Legislativas*

Ley 10/91, *Ley de protección de datos personales frente a la informática* (LPDP), publicada en el Diario de la República, I Serie-A, n.º 98, de 29 de abril de 1991.

*Ley Orgánica para Regular el Tratamiento Automatizado de Datos*.

## **EL DERECHO HUMANO A LA ALIMENTACIÓN DE CALIDAD**

Aida del Carmen SAN VICENTE PARADA<sup>1</sup>

### **SUMARIO**

*I. Introducción. II. Evolución histórica. III. Marco legal internacional. IV. El derecho a la alimentación en México. V. Alcances del derecho humano a la alimentación. VI. Cómo se garantiza el derecho a la alimentación en la Administración Pública. VII. Conclusiones. VIII. Fuentes de información.*

### **RESUMEN**

El derecho a la alimentación es un derecho humano de segunda generación, cuya titularidad corresponde a las personas físicas, puesto que, sin una correcta alimentación las funciones del cuerpo y en especial del cerebro, se llevan a cabo de forma deficiente, lo anterior compromete el desenvolvimiento de las personas en la vida cotidiana, por ello esta prerrogativa de corte social es una necesidad primordial para garantizar otros derechos como a la vida, la salud, la integridad física y psíquica, y al libre desarrollo de la personalidad.

De acuerdo con el Artículo 4o. constitucional y la Ley General de Desarrollo Social es obligación del Estado generar legislaciones, programas sociales y políticas públi-

### **ABSTRACT**

The right to food is a second-generation human right, whose ownership corresponds to natural persons, since, without proper nutrition, the functions of the body and especially the brain are carried out in a deficient way, the foregoing compromises the development of people in daily life, therefore this social prerogative is a primary need to guarantee other rights such as life, health, physical and mental integrity, and the free development of the personality.

In accordance with Article 4 Constitutional law and the General Law of Social Development, it is the obligation of the State to generate legislation, social programs and public policies that guarantee access to nutritious, adequate and accessible food

---

<sup>1</sup> Maestra y licenciada en Derecho por la UNAM, ambas con mención honorífica, candidata a doctora en Derecho por la Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM), recipientaria de la Medalla Alfonso Caso 2014 por sus estudios en maestría. Ha impartido conferencias a nivel nacional e internacional, autora de voces jurídicas para la RAE y catedrática fundadora de la especialización en Derecho Sanitario de la División de Estudios de Posgrado de la Facultad de Derecho de la UNAM.

cas que garanticen el acceso a alimentos nutritivos, adecuados y accesibles –económicamente hablando– tomando en cuenta la cultura de la población.

En las siguientes páginas analizaremos el alcance y contenido de este derecho humano y el papel de la Administración Pública para garantizarlo.

### **PALABRAS CLAVE**

Derecho a la alimentación. Mínimo vital. Alimentación adecuada. Disponibilidad, adecuación, accesibilidad, seguridad alimentaria. Soberanía alimentaria. Políticas públicas.

–economically speaking– considering the culture of the population.

In the following pages we will analyze the scope and content of this human right and the role of the Public Administration to guarantee it.

### **KEY WORDS**

Right to food. Minimum vitality. Adequate food, availability, adequacy, accessibility, food security. Food sovereignty. Public policies.

## **I. INTRODUCCIÓN**

El derecho humano a la alimentación se traduce en tener acceso a alimentos suficientes para atender las necesidades nutricionales básicas del ser humano. Es bien sabido que la ingesta balanceada de alimentos contribuye al desarrollo físico y mental de todo ser humano. Basta recordar que, una adecuada alimentación constituye un pilar importante del derecho a la salud y por consiguiente es un eslabón más que construye el libre desarrollo de la personalidad.

De acuerdo con la Organización Mundial de la Salud: “La nutrición es la ingesta de alimentos en relación con las necesidades dietéticas del organismo. Una buena nutrición (una dieta suficiente y equilibrada combinada con el ejercicio físico regular) es un elemento fundamental de la buena salud”<sup>2</sup>.

Una mala nutrición puede reducir la inmunidad, aumentar la vulnerabilidad a las enfermedades, alterar el desarrollo físico y mental, y reducir la productividad (OMS, 2015).

Se sabe que la desnutrición grave afecta seriamente al cerebro tanto anatómica como funcionalmente, pero existen dudas en cuanto a la desnutrición moderada. Hay asociación estadística entre alimentación deficiente y bajo rendimiento

---

<sup>2</sup> Eide, Asbjørn, *El derecho humano a una alimentación adecuada y a no padecer hambre*, <https://www.fao.org/3/w9990s/w9990s03.htm>.

mental, no sólo en épocas tempranas sino también en edad escolar, pero algunos investigadores piensan que es consecuencia únicamente de la condición social a través de la privación ambiental. Diversos estudios sugieren que la deficiencia energética limita la actividad física, la interacción del niño con su madre y con el ambiente y, por lo tanto, los estímulos, al grado que incide en el desarrollo de funciones importantes<sup>3</sup>.

La ingesta inadecuada de calorías se refleja en la baja energía, lo que propicia un desgaste mental y físico muy rápido, que impide efectuar ejercicios mentales y físicos que abrevan en el desarrollo del ser humano. De ahí que la doctrina de derechos humanos señale que el Estado debe garantizar un mínimo vital, es decir, un ingreso que ayude al ser humano a tener una alimentación adecuada con el fin de evitar deficiencias físicas, mentales, intelectuales y sensoriales, que a largo plazo se erijan en barreras que impidan el libre desarrollo de la personalidad, pues cualquier disminución en base al promedio estandarizado propicia discriminación. Es bien sabido que la ingesta balanceada de alimentos contribuye al desarrollo físico y mental de todo ser humano. Se traduce en tener acceso a alimentos suficientes para atender las necesidades nutricionales básicas del ser humano.

Este derecho fue regulado por primera vez a nivel internacional en el Artículo 25 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos; más adelante el Artículo 11 del Pacto Internacional de los Derechos Sociales, Económicos y Culturales lo consagró como un derecho humano de segunda generación.

Está reconocido en el Artículo 4o., párrafo tercero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que a la letra establece: "Toda persona tiene derecho a la alimentación nutritiva, suficiente y de calidad. El Estado lo garantizará".

De igual manera, la Ley General de Desarrollo Social señala que es una prioridad de interés público para el Estado mexicano, por lo que éste debe legislar, establecer mecanismos para la implementación de este derecho y políticas públicas tendientes a garantizar el acceso a la alimentación adecuada, tal y como lo establecen los Artículos 6o., 14, 19, 21 y 36.

---

<sup>3</sup> Chávez, Adolfo, Martínez, Homero, Guarneros, Noé, Allen, Lindsay, y Pelto, Gretel, "Nutrición y desarrollo psicomotor durante el primer semestre de vida", *Salud pública de México*, México, Instituto Nacional de Salud Pública, marzo-abril de 1998, vol. 40, núm. 2, pp. 111-118.

Bajo esa tesitura en el presente artículo analizaremos la naturaleza jurídica, alcance, contenido, antecedentes históricos, fundamento constitucional y legal, así como las autoridades administrativas ante las cuales se ejerce este derecho humano. También dedicamos algunas líneas para enunciar la problemática social que surge alrededor de esta prerrogativa, pues deseamos que este trabajo convoque al lector a una profunda reflexión respecto al derecho a la alimentación.

## II. EVOLUCIÓN HISTÓRICA

“El concepto de seguridad alimentaria surge por primera vez en 1943 en el marco de una reunión sobre manejo de excedentes de alimentos básicos en Estados Unidos”<sup>4</sup>, como preludio de la inquietud de regular este derecho y también como precedente de la *Revolución Verde* que más adelante retomaremos.

Podemos colegir que la inquietud por regular y garantizar este derecho, ha sido una constante en la historia contemporánea, por ello la Declaración Universal de Derechos Humanos de 1948, lo reguló por primera vez en su Artículo 25 que a la letra establece: “Toda persona tiene derecho a un nivel de vida adecuado que le asegure, así como a su familia, la salud y el bienestar, y en especial la alimentación, el vestido, la vivienda...”<sup>5</sup>.

Derivado de lo anterior, en 1966, el Pacto Internacional de los Derechos Económicos, Sociales y Culturales consagra tal prerrogativa como parte de los derechos humanos de segunda generación; cabe destacar que el Pacto entró en vigor hasta 1976.

En 1974, la Asamblea General de la ONU convocó a la Conferencia Mundial de la Alimentación, los acuerdos tomados fueron relativos a reconocer la crisis alimentaria que sufrían los países en desarrollo y entablar políticas para erradicar la hambruna y desnutrición en el mundo. Es importante señalar que esta Conferencia surge en el contexto de los albores de la *Revolución Verde*<sup>6</sup>, que llenó de

<sup>4</sup> Acuña Rodarte, Blanca Olivia, y Meza Castillo, Miguel (coords.), *La autosuficiencia alimentaria en la coyuntura de la cuarta transformación*, México, Universidad Autónoma de México-Unidad Xochimilco, 2021, pp. 13-14.

<sup>5</sup> Declaración Universal de Derechos Humanos, <https://www.un.org/es/about-us/universal-declaration-of-human-rights>.

<sup>6</sup> Fenómeno que se generó en Estados Unidos a partir de 1940. Se refiere a un nuevo modelo de producción agrícola basado en agroquímicos para combatir plagas, malas hierbas e insectos; así como el uso de semillas alteradas genéticamente con el fin de obtener una mayor productividad, resistencia a cambios climáticos y crecimiento acelerado.

esperanza al mundo debido a que se podía optimizar la producción en el campo de la agricultura, esto debido a la implementación de los monocultivos, los herbicidas y los organismos genéticamente modificados, que propició la fiebre de la seguridad alimentaria que se refería a la disponibilidad en todo momento en el mercado mundial de suministros de alimentos básicos, para sostener el consumo creciente y contrarrestar las fluctuaciones en producción y precios<sup>7</sup>.

El 13 de noviembre de 1996, ante las preocupaciones derivadas de la ineficacia de los acuerdos de la Conferencia de 1974, se organizó en Roma la Cumbre Mundial de la Alimentación cuyo objetivo fue brindar un contenido más concreto y operativo a esta prerrogativa. En respuesta a esta inquietud, en 1999, el Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales publicó su observación general número 12, en la que se define a detalle el derecho a la alimentación, y se establece la obligación de los Estados a respetar, proteger, facilitar y hacer efectivo este derecho. De igual manera el Comité aprobó la observación general 15 sobre el derecho al agua en la que se plantea que el derecho a la alimentación adecuada incluye el derecho a disponer de agua suficiente, salubre, aceptable y asequible para uso personal y doméstico.

Debido al contexto anteriormente descrito, en 1996, la Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura (FAO) redefinió a la seguridad alimentaria en los siguientes términos: “La seguridad alimentaria, a nivel individual, familiar, nacional y regional, implica lograr que la población tenga acceso física y económicamente a una alimentación suficiente, sana y nutritiva, de acuerdo con sus preferencias, y que le permita satisfacer sus necesidades nutricionales y preferencias alimenticias para una vida activa y saludable”<sup>8</sup>.

---

<sup>7</sup> Desafortunadamente la seguridad alimentaria basada en la Revolución Verde ha pasado factura a la naturaleza y a los seres humanos, puesto que los monocultivos han significado la tala masiva de bosques y selvas, lo que desertifica el suelo, además de ello, los herbicidas contaminan los mantos freáticos y son los responsables de la extinción masiva de insectos, lo que incide en la biodiversidad; por último, la Revolución Verde ha traído como consecuencia la monopolización del mercado de las semillas, el empobrecimiento de los campesinos de los países en vías de desarrollo y la esterilidad del suelo.

<sup>8</sup> Acuña Rodarte, Blanca Olivia y Meza Castillo, Miguel (coords.), *La autosuficiencia alimentaria en la coyuntura de la cuarta transformación*, op. cit., nota 4, p. 14.

En 2000, el mismo Comité aprobó la adopción de un enfoque integrado y coordinado para la protección y promoción de este derecho y nombró un relator especial sobre el derecho a la alimentación mediante la Resolución 2000/10.

Más adelante, en 2003, el relator especial Jean Ziegler lo definió en los siguientes términos: “El derecho a tener acceso de manera regular, permanente y libre, directamente o mediante compra con dinero, a una alimentación cuantitativa y cualitativamente adecuada y suficiente, que corresponda a las tradiciones culturales de la población a que pertenece al consumidor y que garantice una vida psíquica y física, individual y colectiva, libre de angustias, satisfactoria y digna”<sup>9</sup>. En ese mismo año la FAO estableció un Grupo de Trabajo Intergubernamental para que estableciera un conjunto de directrices relativas a la aplicación de este derecho.

Lo anterior derivó en la adopción, el 23 de noviembre de 2004, de las Directrices Voluntarias en apoyo de la Realización Progresiva del Derecho a una Alimentación Adecuada en el Contexto de la Seguridad Alimentaria Nacional<sup>10</sup>, por parte de 187 Estados. Estas Directrices se basan en el Derecho Internacional y constituyen una serie de recomendaciones que los Estados han elegido sobre cómo cumplir con las obligaciones contraídas de conformidad con el Artículo 11 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales; también están dirigidas a todos los Estados, que hayan o no ratificado los correspondientes tratados de derechos humanos.

En 2005, FIAN (*Food First Information and Action Network*), organización dedicada a la implementación y realización del derecho a la alimentación, documentó numerosos casos de violaciones a esta prerrogativa en cinco países: Brasil, Ghana, Honduras, India y Filipinas; este estudio permitió identificar formas típicas o patrones de la violación de este derecho.

La Cumbre de Roma de junio de 2008, con la presencia de 180 países, abordó en detalle el problema de la crisis alimentaria, la escasez de alimentos y la

---

<sup>9</sup> El derecho a la alimentación, <https://www.fao.org/WorldFoodSummit/sideevents/papers/Y6959s.htm>.

<sup>10</sup> Estas directrices establecen el camino para la consecución del derecho a una alimentación adecuada en todos sus aspectos; constituyen una herramienta para apoyar al poder judicial en la definición de este derecho; pueden apoyar o mejorar la formulación de políticas y leyes relativas al derecho a la alimentación en aquellos países en los que no existen o son precarias y conforman una importante herramienta de las organizaciones de la sociedad civil para exigir responsabilidades a los gobiernos.

escalada de precios de los alimentos; en julio de ese mismo año se emitió un plan de acción para combatir los efectos de la escalada de precios de los alimentos<sup>11</sup>.

Actualmente la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible reconoce que la realización del derecho a una alimentación adecuada es tanto un objetivo alcanzable como el camino a seguir para un cambio transformador. En septiembre y octubre de 2021, se llevó a cabo la Cumbre sobre los Sistemas Alimentarios cuyo objetivo primordial es: "Garantizar el acceso a alimentos inocuos y nutritivos, y la realización progresiva del derecho a la alimentación, para que todas las personas, en todo momento, tengan acceso a cantidades suficientes de alimentos y tengan dietas saludables"<sup>12</sup>.

### III. MARCO LEGAL INTERNACIONAL

A continuación, detallaremos los tratados internacionales en los que se reconoce este derecho humano.

- Carta de la Organización de los Estados Americanos (1948): Artículo 34;
- Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre (1948): Artículo XI;
- Declaración Universal de Derechos Humanos (1948): Artículo 25;
- El Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales (1966): Artículo 11;
- Declaración sobre el Progreso y el Desarrollo en lo Social (1969): Artículo 18;
- Declaración Universal sobre la Erradicación del Hambre y la Mala Nutrición (1974): Artículo 2;
- Convención sobre la Eliminación de todas las Formas de Discriminación contra la Mujer (1979): Artículo 12;
- Declaración sobre el Derecho al Desarrollo (1986) Artículo 8;
- Protocolo Adicional a la Convención Americana sobre Derechos Humanos en Materia de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, Protocolo de San Salvador (1988): Artículo 12;

<sup>11</sup> De Loma-Ossorio, Enrique, "El derecho a la alimentación. Definición, avances y retos," *Boletín ECOS*, Centro de Investigación para la Paz (CIP-Ecosocial), núm. 4, septiembre-octubre de 2008, p. 7, <http://www.oda-alc.org/documentos/1341427609.pdf>.

<sup>12</sup> Derecho a la alimentación, <https://www.fao.org/right-to-food/news/news-detail/es/c/1309545/>.

- Convención sobre los Derechos de los Niños (1989): Artículo 24;
- Cumbre Mundial sobre la Alimentación (1996);
- Observación General No. 12, “Sobre el Derecho a la Alimentación” (1999);
- Comisión de Derechos Humanos, Resolución 2000/10;
- Cumbre Mundial sobre la Alimentación del año 2002;
- Conjunto de Directrices Voluntarias con el Fin de Respaldo la Realización Progresiva del Derecho a una Alimentación adecuada en el Contexto de la Seguridad Alimentaria Nacional (2004);
- Convención de los Derechos de las Personas con Discapacidad (2006): Artículo 28<sup>13</sup>.

Cabe señalar que todos los instrumentos internacionales establecen los principios que rigen a este derecho humano, en concordancia con la Observación General núm. 12, “Sobre el Derecho a la Alimentación”:

- a) Disponibilidad. Implica que los alimentos provengan de fuentes naturales, a través de producción agrícola o ganadera, o mediante la pesca, caza y recolección. Por otra parte, significa que los alimentos deben estar a la venta en locales comerciales de mercados y tiendas;
- b) Accesibilidad. Propiciar la obtención física y económica de los alimentos. En el rubro económico se refiere a que toda persona debería ser capaz de procurarse alimento adecuado sin tener que comprometer por ello ninguna otra necesidad básica: medicamentos, alquiler, gastos escolares, etc. La accesibilidad física significa que los alimentos deben estar al alcance de todos, incluyendo a los grupos más vulnerables físicamente: los niños, las mujeres, los enfermos, los discapacitados o los adultos mayores;
- c) Adecuación. La alimentación adecuada debe satisfacer las necesidades nutricionales y los requerimientos de calorías de cada persona, consi-

<sup>13</sup> Este apartado se elaboró con la ayuda del documento: Cámara de Diputados-LXIV Legislatura-Centro de Estudios para el Desarrollo Rural Sustentable y la Soberanía Alimentaria, *El derecho a la alimentación en México: Políticas públicas, autosuficiencia, calidad y nutrición*, México, Palacio Legislativo, agosto de 2019, [http://www.cedrssa.gob.mx/files/b/13/24Derecho\\_alimentaci%C3%B3n.pdf](http://www.cedrssa.gob.mx/files/b/13/24Derecho_alimentaci%C3%B3n.pdf).

derando su edad, su salud, sus condiciones de vida, sexo, ocupación, etc. También significa que debe ser apta para el consumo humano, libre de sustancias tóxicas o contaminantes procedentes de procesos industriales o agrícolas, especialmente residuos de pesticidas, herbicidas, hormonas o medicamentos veterinarios.

#### **IV. EL DERECHO A LA ALIMENTACIÓN EN MÉXICO**

Una vez agotado el marco internacional, contamos con el referencial suficiente que nos permita analizar la legislación nacional.

El derecho humano a la alimentación está reconocido en el Artículo 4o., párrafo tercero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y a la letra establece: “Toda persona tiene derecho a la alimentación nutritiva, suficiente y de calidad. El Estado lo garantizará”<sup>14</sup>. Más adelante, el párrafo octavo del precepto en comento señala:

En todas las decisiones y actuaciones del Estado se velará y cumplirá con el principio del interés superior de la niñez, garantizando de manera plena sus derechos. Los niños y las niñas tienen derecho a la satisfacción de sus necesidades de alimentación, salud, educación y sano esparcimiento para su desarrollo integral. Este principio deberá guiar el diseño, ejecución, seguimiento y evaluación de las políticas públicas dirigidas a la niñez<sup>15</sup>.

Por su parte, la Ley General de Desarrollo Social enmarca la obligación del Estado para generar legislaciones, programas sociales y políticas públicas que garanticen el derecho a la alimentación adecuada ya que es una prioridad para el Estado, por lo que este derecho es de interés público, tal y como se desprende de sus Artículos 6o., 14, 19, 21 y 36. En este espacio nos permitimos reproducir el contenido del primer numeral en cita: “Son derechos para el desarrollo social la educación, la salud, la alimentación nutritiva y de calidad, la vivienda digna y decorosa, el disfrute de un medio ambiente sano, el social y los relativos a la no discriminación en los términos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos”<sup>16</sup>.

---

<sup>14</sup> Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 20 de octubre de 2021, [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf\\_mov/Constitucion\\_Politica.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf_mov/Constitucion_Politica.pdf).

<sup>15</sup> *Idem*.

<sup>16</sup> Ley General de Desarrollo Social, 20 de octubre de 2021, [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/264\\_250618.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/264_250618.pdf).

Cabe agregar el concepto de alimentación establecido por la Norma Oficial Mexicana NOM-043-SSA2-2012, "Servicios Básicos de Salud. Promoción y Educación para la Salud en Materia Alimentaria. Criterios para brindar orientación," como: "el conjunto de procesos biológicos, psicológicos y sociológicos relacionados con la ingestión de alimentos mediante el cual el organismo obtiene los nutrientes que necesita, así como las satisfacciones intelectuales, emocionales, estéticas y socioculturales que son indispensables para la vida humana plena"<sup>17</sup>.

Otras leyes que regulan a esta prerrogativa son: a) Ley para la Donación Altruista de Alimentos de la Ciudad de México; b) Ley para la Prevención y el Tratamiento de la Obesidad y los Trastornos Alimenticios en el Distrito Federal; c) Ley que establece el Derecho a la Pensión Alimentaria para los Adultos Mayores de setenta y ocho años, residentes en el Distrito Federal; y, d) Ley de Seguridad Alimentaria y Nutricional para el Distrito Federal.

## **V. ALCANCES DEL DERECHO HUMANO A LA ALIMENTACIÓN**

El alcance y contenido de este derecho parte de la observación general núm. 12, "Sobre el derecho a la alimentación" de 1999, que ya fue enunciada en páginas anteriores; es un *derecho de realización progresiva* debido a que es un derecho social de las personas físicas.

En esa misma línea de pensamiento, el derecho a la alimentación adecuada no se limita a que el Estado se cerciore de que su población acceda a alimentos mínimos para evitar el hambre, sino que se extiende a todos los aspectos de la alimentación, específicamente a la obligación de crear mecanismos que garanticen no sólo que las personas tengan recursos económicos y accesibilidad a los alimentos a precios módicos y accesibles<sup>18</sup>, sino velar por los intereses de los productores fomentando el acceso a los mercados, con apoyos y subsidios que les permitan competir dentro del mercado, esto se logra a través de políticas públicas que fortalezcan la soberanía alimentaria; este último punto será abordado en el siguiente acápite del presente artículo.

---

<sup>17</sup> Norma Oficial Mexicana NOM-043-SSA2-2012, Servicios básicos de salud. Promoción y educación para la salud en materia alimentaria. Criterios para brindar orientación, [https://www.dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5285372&fecha=22/01/2013](https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5285372&fecha=22/01/2013).

<sup>18</sup> Véase sentencia del amparo en revisión 146/2016, [https://www.scjn.gob.mx/sites/default/files/listas/documento\\_dos/2017-01/AR-146-2016.pdf](https://www.scjn.gob.mx/sites/default/files/listas/documento_dos/2017-01/AR-146-2016.pdf).

El derecho a la alimentación de calidad comprende tres niveles de protección a cargo del Estado, los cuales consisten en:

- i) Respeto. Requiere que los Estados no adopten medidas de ningún tipo que impidan, puedan impedir o limitar el acceso a una alimentación adecuada, incluyendo el establecimiento de normas que puedan considerarse discriminatorias;
- ii) Protección. Se refiere a la adopción de medidas que impidan que los particulares priven a las personas del acceso a una alimentación adecuada. Por otro lado, implica el respecto a las medidas de cumplimiento progresivo que se enlazan con el tercer nivel de protección;
- iii) Obligación de facilitar. La cual exige al Estado promover la creación de programas necesarios a fin de fortalecer el acceso a una alimentación adecuada, siempre que su capacidad económica lo permita<sup>19</sup>.

El derecho a la alimentación es una facultad plena y exigible de las personas físicas porque obedece a la condición de los seres humanos por sus características orgánicas y el consumo de calorías para llevar a cabo sus actividades, no se trata solamente de una garantía de acceso. En atención a lo anterior, la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció que el núcleo esencial del derecho a la alimentación comprende los siguientes elementos:

... a) la disponibilidad de alimentos; y b) la accesibilidad a éstos. En ese sentido, la disponibilidad se refiere a la posibilidad que tiene el individuo de alimentarse directamente, o bien, a través de los sistemas públicos o privados de distribución, elaboración y comercialización, además de exigir que los alimentos tengan los nutrimentos adecuados para su correcto desarrollo físico y mental. Por otro lado, la accesibilidad implica el cumplimiento de los siguientes elementos: i) la accesibilidad económica, es decir, que los alimentos estén al alcance de las personas desde el punto de vista monetario, en condiciones que les permitan tener una alimentación suficiente y de calidad; y ii) la accesibilidad social, la cual conlleva que los alimentos deben estar al alcance de todos los individuos, incluidos quienes se encuentren en alguna situación de vulnerabilidad...<sup>20</sup>

<sup>19</sup> Cfr. Tesis 2a. XCV/2016, *Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, Libro 34, t. I, septiembre de 2016, p. 834.

<sup>20</sup> *Ibidem*, p. 836.

En otras palabras, el derecho a la alimentación se traduce en una alimentación nutritiva, suficiente, de calidad, que origine un nivel adecuado de vida, al más alto nivel de desarrollo físico, emocional e intelectual<sup>21</sup>. En ese orden de ideas, la ingesta inadecuada de calorías se refleja en la baja energía, lo que propicia un desgaste mental y físico muy rápido, que impide efectuar ejercicios mentales y físicos que abrevan en el desarrollo del ser humano. De ahí que la doctrina de derechos humanos señala que el Estado debe garantizar un mínimo vital<sup>22</sup>, es decir, un ingreso que ayude al ser humano a tener una alimentación adecuada con el fin de evitar deficiencias físicas, mentales, intelectuales y sensoriales, que a largo plazo se erijan en barreras que impidan el libre desarrollo de la personalidad, pues cualquier disminución con base al promedio estandarizado propicia discriminación.

## **VI. CÓMO SE GARANTIZA EL DERECHO A LA ALIMENTACIÓN EN LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA**

La obligación del Estado mexicano de garantizar el derecho a la alimentación se ejecuta a través de políticas públicas<sup>23</sup>, que permitan el acceso a alimentos nu-

---

<sup>21</sup> “El derecho a la alimentación implica el acceso físico y económico a los alimentos por parte de cualquier persona tanto en lo individual como colectivamente. La alimentación debe ser (I) nutritiva, esto es, que permita el crecimiento físico y mental de las personas a partir de sus ingredientes, por lo que debe estar libre de sustancias tóxicas o que generen algún daño en el organismo; (II) suficiente, esto es, cuantitativamente disponible para satisfacer las necesidades de los individuos; y (III) debe ser de calidad, o sea, el conjunto de propiedades que le son inherentes debe reportarle el mayor beneficio al ser humano para desarrollar un nivel de vida adecuado para sí y para su familia”. Sentencia del amparo en revisión 146/2016, *op. cit.*, p. 142.

<sup>22</sup> Constituye el derecho a gozar de unas prestaciones e ingresos mínimos que aseguren a toda persona su subsistencia y un nivel de vida digno, así como la satisfacción de las necesidades básicas. Tesis I.9o.A.1 CS, *Seminario Judicial de la Federación*, Décima Época, Libro 28, t. II, marzo 2016, p. 1738.

<sup>23</sup> Definidas como estrategias, como un componente racional del Estado con una clara intencionalidad y dirigidas a enfrentar problemas que generalmente aquejan al colectivo y sobre las cuales se erige un reclamo de legitimidad. Se ha transformado el enfoque causal, por ejemplo, considera a las PP como el resultado de un proceso social y político, y no como simples iniciativas gubernamentales, sino que éste puede ser “complejo, tenso, volátil, sacudido por discrepancias sobre los objetivos y las acciones de la política, que obliga a negociaciones, ajustes, compensaciones entre los actores políticos y sociales interesados en la atención de un cierto asunto considerado público y en la necesidad de echar a andar una cierta política en respuesta”.

tritivos y de calidad, a precios módicos que sean suficientes para satisfacer las necesidades fisiológicas intelectuales y culturales de las personas. Asimismo, el Estado tiene la obligación de implementar políticas públicas que –como ya lo habíamos mencionado– tiendan a fortalecer la competitividad de los pequeños productores, quienes muchas veces padecen infinidad de carencias debido al encarecimiento de las materias primas, como son las semillas y los herbicidas que son vendidos por poderosas transnacionales; esta situación no solamente reproduce desigualdades para el sector agropecuario sino que repercute directamente en la seguridad y soberanía alimentarias, puesto que el país y, por ende, sus ciudadanos y productores, quedan a expensas de las condiciones y requisitos que se establecen a nivel internacional por los grandes corporativos que se rigen por las reglas de oferta y demanda de corte utilitarista, que no atienden en lo más mínimo el contenido de los derechos humanos.

Ante este panorama desolador los campesinos quedan expuestos a comprar las materias primas a proveedores extranjeros, en otros casos sus productos no son bien colocados en el mercado nacional, puesto que poco pueden hacer ante los grandes consorcios que acaparan el mercado de alimentos en México, esta situación los obliga a colocar sus productos en los mercados internacionales donde son vendidos a un precio justo, por tal razón los ciudadanos mexicanos no tienen en sus mesas alimentos del campo mexicano, sino productos provenientes de Estados Unidos, China, Argentina y otros países, esto desafortunadamente atenta contra la soberanía alimentaria<sup>24</sup>.

No omitimos señalar que el consumo de productos genéticamente modificados, que son rociados con herbicidas en algunos casos, pone en peligro la salud y la integridad física de los productores y de los consumidores, ya que son bien conocidas las demandas que llegaron al Tribunal el Estado de California, debido a la aparición de linfomas muy agresivos en jardineros y campesinos que habían

---

<sup>24</sup> La autosuficiencia alimentaria implica que los países generen un sistema alimentario propio que considere no sólo la producción de alimentos, sino también las actividades inherentes, como la transformación industrial, la actividad comercial, los servicios financieros, los servicios tecnológicos y el cuidado del medio ambiente.

... El abasto nacional sustentado en la producción autosuficiente comenzó a desdibujarse como estrategia y dio paso a la “seguridad alimentaria” como el marco conceptual en el que se diseñaría la política alimentaria, con lo cual se redujo significativamente el papel de la agricultura campesina como proveedora de alimentos.

utilizado herbicidas a base de glifosato<sup>25</sup>. Si bien en estas líneas no es dable hablar sobre la problemática social y ambiental de la Revolución Verde, puesto que la delimitación del tema nos impide detallar lo anterior, empero no está de más invitar a repensar la forma en la que producimos nuestros alimentos, puesto que ésta debe ser sustentable; otro de los inconvenientes de la Revolución Verde es la extinción masiva de insectos<sup>26</sup>, lo que compromete la biodiversidad y abona al cambio climático. Hoy por hoy, el Derecho necesita estudios interdisciplinarios y transdisciplinarios que le permitan crear un marco legal que asegure la soberanía alimentaria y reduzca el daño ambiental, con el fin de garantizar debidamente el derecho a la alimentación y el derecho a la salud de las personas<sup>27</sup>.

Una vez establecida la obligación del Estado mexicano para diseñar e implementar políticas públicas que enarbolan la soberanía alimentaria y contar con un marco legal que garantice el acceso a la alimentación de calidad, es necesario señalar qué autoridad tiene a su cargo ejecutar lo anteriormente señalado.

Antes de profundizar en lo anterior es indispensable señalar que, la soberanía alimentaria “implica la capacidad y posibilidad de un país de producir alimentos propios para la satisfacción de las necesidades de consumo de sus poblaciones, de modo que revierta la dependencia de la compra de los mismos y, como conse-

<sup>25</sup> Se puede consultar: [https://elpais.com/sociedad/2019/05/14/actualidad/1557790956\\_441987.html](https://elpais.com/sociedad/2019/05/14/actualidad/1557790956_441987.html) (29 de octubre de 2021, 11:40 h.). Al respecto, México pretende descontinuar el uso de glifosato en el campo mexicano y en otros productos, por ello expidió en diciembre de 2020 el Decreto por el que se establecen las acciones que deberán realizar las dependencias y entidades que integran la Administración Pública Federal, en el ámbito de sus competencias, para sustituir gradualmente el uso, adquisición, distribución, promoción e importación de la sustancia química denominada glifosato y de los agroquímicos utilizados en nuestro país que lo contienen como ingrediente activo, por alternativas sostenibles y culturalmente adecuadas, que permitan mantener la producción y resulten seguras para la salud humana, la diversidad biocultural del país y el ambiente, disponible en: [https://www.dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5609365&fecha=31/12/2020](https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5609365&fecha=31/12/2020).

<sup>26</sup> Véase “Muerte masiva de insectos”, DW Documental, [https://youtu.be/9kP\\_SvSkIZo](https://youtu.be/9kP_SvSkIZo) y “Bayer y las abejas”, DW Documental, <https://youtu.be/IPuuUuJ8220>.

<sup>27</sup> “En el documento Panorama de la Seguridad Alimentaria y Nutricional en América Latina y el Caribe (2012), la FAO reconoció que 80% de las explotaciones agrícolas de la región son unidades de agricultura familiar, por lo que propone como otro cambio significativo darle un enfoque local y territorial a la seguridad alimentaria”. Acuña Rodarte, Blanca Olivia, y Meza Castillo, Miguel, *La autosuficiencia alimentaria de la cuarta transformación*, op. cit., nota 4, p. 18.

cuencia, la dependencia política a las naciones exportadoras y hegemónicas del mercado mundial”<sup>28</sup>.

De una interpretación armónica de los Artículos 32 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y el Artículo 39 de la Ley General de Desarrollo Social corresponde a la Secretaría de Bienestar la coordinación del Sistema Nacional del Desarrollo Social, con la concurrencia del resto de dependencias, entidades y organismos federales, así como gobiernos municipales y entidades federativas. Bajo esa tesitura, esa Secretaría diseñará y ejecutará las políticas generales de desarrollo social; por esta razón dicha Secretaría de Bienestar, en el apartado 2, “Fundamento normativo de elaboración del Programa Sectorial derivado del Plan Nacional de Desarrollo 2019-2024”, señala puntualmente que uno de los ejes para garantizar y cumplir con el derecho a la alimentación es el fortalecimiento del campo mexicano para construir la soberanía alimentaria del país, así como la alimentación de todas las personas, con especial mención de los niños<sup>29</sup>, quienes forman parte de los once grupos vulnerables reconocidos por la CONAPRED.

Bajo esa tesitura, Ley Orgánica de la Administración Pública indica que corresponde a la Secretaría de Agricultura y Desarrollo Rural: “Contribuir a la seguridad alimentaria, garantizando el abasto de productos básicos”<sup>30</sup>.

Para ello, la Secretaría cuenta con el Acuerdo por el que se dan a conocer las Reglas de Operación del Programa Producción para el Bienestar de la Secretaría de Agricultura y Desarrollo Rural para el ejercicio fiscal 2021, que tiene por objetivo incrementar la productividad de granos (maíz, frijol, trigo harinero y/o arroz, entre otros), amaranto, chíá, caña de azúcar, café, cacao, miel y leche, de productores de pequeña y mediana escala, a través de la implementación de estrategias que promuevan la seguridad alimentaria a cargo de la Dirección General de Logística y Alimentación, prevista en la fracción I de su Artículo 17.

En este rubro también apuntamos la creación, en enero de 2019, del Organismo de Seguridad Alimentaria Mexicana, por sus siglas SEGALMEX, agrupado en el sector coordinado por la Secretaría de Agricultura y Desarrollo Rural, cuyo objeto

<sup>28</sup> *Ibidem* p. 161.

<sup>29</sup> Cfr. Programa Sectorial Derivado del Plan Nacional de Desarrollo 2019-2020, [https://www.dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5595663&fecha=26/06/2020](https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5595663&fecha=26/06/2020).

<sup>30</sup> Artículo 35, fracción XXIII de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LOAPF.pdf>.

es favorecer la productividad agroalimentaria y su distribución en beneficio de la población más rezagada del país a través de las siguientes acciones:

- a) Coordinar la adquisición de productos agroalimentarios a precios de garantía, en favor de los productores y regiones nacionales;
- b) Coordinar la importación de productos agroalimentarios, en aquellos casos en los que no se cuente con abasto de los mismos para su distribución;
- c) Promover la producción, acopio, abasto, distribución, suministro, industrialización y comercialización de alimentos básicos, y de leche y sus derivados; y,
- d) Propiciar la venta, distribución o, en su caso, importación de fertilizantes y semillas mejoradas, y cualquier otro producto que pudiera contribuir a lo señalado en el primer párrafo del presente Artículo<sup>31</sup>.

Consideramos que se debió crear un organismo que garantice la soberanía alimentaria y no la seguridad alimentaria, por las razones que anteriormente se señalaron en páginas anteriores.

Por último, en armonía con la fracción XI del Artículo 32 de la Ley Orgánica de la Administración Pública, que a la letra establece, la Secretaría de Bienestar debe: “Impulsar a través del Sistema Nacional de Asistencia Social Pública y Privada, políticas públicas en materia de asistencia social e integración familiar, en coordinación con el Sistema Nacional para el Desarrollo Integral de la Familia”; el Estatuto Orgánico del Sistema Nacional para el Desarrollo Integral de la Familia, en sus Artículos 3o., fracción II, inciso a, numeral i) y 28, se previene y detallan las facultades del titular de la Dirección General de Alimentación y Desarrollo Comunitario, respectivamente. Con relación a estas últimas, al efecto, nos permitimos reproducir algunas, por su importancia para el estudio del tema:

---

<sup>31</sup> Decreto por el que se crea el Organismo de Seguridad Alimentaria Mexicana, 29 de octubre de 2021, *file:///C:/Users/acsan/Downloads/DOF%20%20Diario%20Oficial%20de%20la%20Federaci%C3%B3n%20SEGALMEX%201.pdf*. También se puede consultar el Estatuto Orgánico del Organismo Público Descentralizado Seguridad Alimentaria Mexicana, SEGALMEX, *http://www.dof.gob.mx/nota\_detalle.php?codigo=5613330&fecha=11/03/2021*.

I. Proponer políticas en materia de asistencia social alimentaria, nutrición y desarrollo comunitario;

...

III. Promover la creación o actualización de las normas, políticas o lineamientos para la operación y evaluación de los programas alimentarios y de desarrollo individual, familiar y comunitario del Organismo;

...

VIII. Asesorar, monitorear y evaluar las acciones de los Sistemas para el Desarrollo Integral de la Familia u homólogos de las entidades federativas y los municipios, en materia de orientación alimentaria, de aseguramiento de la calidad alimentaria y de desarrollo comunitario;

...

XII. Promover la firma de convenios entre los Sistemas para el Desarrollo Integral de la Familia u homólogos de las entidades federativas y de los municipios, para la operación coordinada de los programas alimentarios y desarrollo comunitario;

XIII. Participar en el diseño de modelos de atención de carácter integral orientados a la mejora de la nutrición, la asistencia social alimentaria y el desarrollo individual, familiar y comunitario, para promover su aplicación;

...

XVI. Promover acciones de mejora de la actividad y los servicios de asistencia social que presten los Sistemas para el Desarrollo Integral de la Familia de las entidades federativas, y para la operación de los programas alimentarios y de desarrollo comunitario<sup>32</sup>.

## VII. CONCLUSIONES

El derecho a la alimentación es un derecho humano que debe convertirse en prioridad para el Estado y no remitirse a declaraciones de buenas intenciones, como hemos visto a lo largo de la historia de los derechos humanos; esta prerrogativa ha perdido fuerza o ha devenido en una proclama abstracta, lo que no permite su ejecución.

---

<sup>32</sup> Estatuto Orgánico del Sistema para el Desarrollo Integral de la Familia, 29 de octubre de 2021, [http://dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5581023&fecha=05/12/2019](http://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5581023&fecha=05/12/2019).

Más allá de ser un derecho humano, es una necesidad, porque de la alimentación depende el crecimiento y desarrollo cognitivo de las personas; además, en todas las funciones que lleva a cabo el cerebro, a lo largo de la vida cotidiana, emplea energía y ésta la obtiene de los nutrientes de los alimentos, para la ejecución de actividades mentales como razonar, imaginar, resolver problemas, leer, memorizar y recordar, entre otras; el cuerpo consume glucosa constantemente; otras partes del cuerpo obtienen energía de proteínas y ácidos grasos –éstos últimos no se convierten en glucosa–. Sin alimento es imposible que una persona desarrolle sus actividades habituales.

De tal manera que, la obligación del Estado mexicano consagrada en el Artículo 4o. constitucional, párrafo cuarto, encomienda a la Administración Pública establecer mecanismos que permitan el acceso a una alimentación nutritiva, de calidad, accesible –lo que implica un ingreso mínimo– y que esté en armonía con la cultura de las personas. Y esta obligación, entonces, se traduce en la creación de políticas públicas, mecanismos de cumplimiento y vigilancia, la promoción y creación de programas sociales y legislaciones que permitan la concreción de este derecho.

Aunado a lo anterior, queremos destacar que, de acuerdo con el principio del interés superior del menor, como eje rector para formular leyes y programas que dignifiquen a los menores, es necesario cumplir cabalmente con lo señalado en el párrafo octavo del Artículo 4o. constitucional, ya que los menores de edad tienen derecho a que sus necesidades de alimentación, salud, educación y sano esparcimiento sean satisfechas, para que ellos puedan desenvolver libremente su personalidad. Por lo tanto, dedicamos las siguientes líneas para detallar por qué la alimentación de los menores debe ser la orden del día para la Administración Pública.

Consideramos que ello debe ser una prioridad para el Estado, puesto que la falta de alimentación y/o la ausencia de nutrientes impide el desarrollo del cerebro, lo que decanta en retraso cognitivo –carencia de inteligencia para enfrentar los problemas de la vida cotidiana– y falta de desarrollo de habilidades sociales y pensamiento abstracto; esto incide en el desarrollo del individuo que no puede acceder a movilidad social por falta de estudios, situación que tiende a agudizar su situación precaria en el ámbito económico. Es bien sabido que la ingesta balan-

ceada de alimentos contribuye al desarrollo físico y mental de todo ser humano. Basta recordar que una adecuada alimentación constituye un pilar importante del derecho a la salud y, por consiguiente, es un eslabón más que construye el libre desarrollo de la personalidad.

Los nutrientes están relacionados con las proteínas (leche, productos cárnicos y otros), grasas o lípidos (huevos, leche, derivados lácteos) y carbohidratos (cereales, leguminosas y almidones). Asimismo, se debe tener en cuenta que otras sustancias son vitales para la morfología y funcionamiento del cuerpo humano: el agua y los micronutrientes como las vitaminas, el yodo, zinc, calcio, fósforo, hierro y magnesio, entre muchos otros. Cada uno de estos nutrientes tiene una dinámica funcional en las diferentes etapas del desarrollo embriológico humano y aún después del nacimiento, de tal manera que si uno de ellos falta o es deficiente se presentará una alteración funcional u orgánica, una variación bioquímica o un desorden en la masa corporal.

Uno de los sistemas que más se afecta en los infantes desnutridos, si logran superar la barrera del tiempo y sobrevivir al hambre atenuada, es el sistema nervioso. Esta parte del cuerpo humano, principalmente el encéfalo y en éste los hemisferios cerebrales, pueden sufrir lesiones o cambios irreversibles en su estructura por causa de varias formas de malnutrición. Está bien fundamentado que el sistema nervioso central:

... Su función requiere mucha glucosa (azúcar energética) y oxígeno para trabajar con una potencia equivalente a 20-25 vatios.

... Si, por ejemplo, la dieta de la madre gestante es muy deficiente en nutrientes, el feto tendrá alteraciones en su organismo, incluido su sistema nervioso. En el niño recién nacido o en sus primeros meses de edad la ausencia o deficiencia de tiamina o vitamina B puede configurar una enfermedad caracterizada por debilidad muscular, reflejos disminuidos de intensidad, trastornos del encéfalo y taquicardia (aumento de los latidos del corazón); si no hay suficiente ingreso de vitamina B 12 o riboflavina la clínica del afectado se acompañará de cambios del estado mental, desorden en la marcha, pérdida del apetito y sensibilidad alterada. Cuando la desnutrición es severa y está marcada por falta de macronutrientes (proteínas, lípidos y carbohidratos), el crecimiento del cuerpo se detiene, incluyendo el cerebro.

El sustrato material de nuestros juicios, razonamientos, capacidad de reflejar el pasado y asimilar información mediante la memoria de corto y largo plazo,

es el cerebro. Si su estructura se deteriora por falta de nutrientes o se lastima por ausencia de micronutrientes, en etapas tempranas de la vida, su función se sacrificará en menor o mayor grado en contra de los niños desnutridos. ... A esta alteración estructural se agregan trastornos bioquímicos, bioeléctricos, metabólicos y funcionales, los cuales menoscaban o anulan las facultades corticales superiores: atención, memoria, raciocinio y pensamiento. De esta manera los desnutridos graves no pueden aprender y sus capacidades intelectuales se pierden. Las investigaciones demuestran que la mayor actividad del crecimiento y desarrollo cerebral sucede durante los primeros tres a cuatro años de vida en niños normales, sin traumas socio-familiares, sin hambre o enfermedades nutricionales<sup>33</sup>.

En ese orden de ideas, la ingesta inadecuada de calorías se refleja en la baja energía, lo que propicia un desgaste mental y físico muy rápido que impide efectuar ejercicios mentales y físicos que abrevan en el desarrollo del ser humano. De ahí que la doctrina de derechos humanos señale que el Estado debe garantizar un mínimo vital, es decir, un ingreso que ayude al ser humano a tener una alimentación adecuada con el fin de evitar deficiencias físicas, mentales, intelectuales y sensoriales, que a largo plazo se erijan en barreras que impidan el libre desarrollo de la personalidad, pues cualquier disminución con base al promedio estandarizado propicia discriminación.

Es aquí donde se evidencia la importancia del derecho a la alimentación y su relación –cumpliendo con los principios de indivisibilidad e interdependencia– con otros derechos humanos, como el derecho a la salud, el derecho al libre desarrollo de la personalidad, el derecho a la integridad física y psíquica, y el derecho al mínimo vital.

---

<sup>33</sup> Ramírez Restrepo, Luis Miguel, "Desnutrición y Cerebro", *Archivos de Medicina (Col)*, Caldas, Universidad de Manizales, diciembre de 2009, vol. 9, núm. 2, pp.183-192, pp. 185, 186 y 188.

## VIII. FUENTES DE INFORMACIÓN

### 1. Bibliográficas

ACUÑA RODARTE, Blanca Olivia, y MEZA CASTILLO, Miguel (coords.), *La autosuficiencia alimentaria en la coyuntura de la cuarta transformación*, México, Universidad Autónoma de México-Unidad Xochimilco, 2021.

CÁMARA DE DIPUTADOS-LXIV LEGISLATURA-CENTRO DE ESTUDIOS PARA EL DESARROLLO RURAL SUSTENTABLE Y LA SOBERANÍA ALIMENTARIA, *El derecho a la alimentación en México: Políticas públicas, autosuficiencia, calidad y nutrición*, México, Palacio Legislativo, agosto de 2019, [http://www.cedrssa.gob.mx/files/b/13/24Derecho\\_alimentaci%C3%B3n.pdf](http://www.cedrssa.gob.mx/files/b/13/24Derecho_alimentaci%C3%B3n.pdf).

CHÁVEZ, Adolfo, MARTÍNEZ, Homero, GUARNEROS, Noé, ALLEN, Lindsay, y PELTO, Gretel, "Nutrición y desarrollo psicomotor durante el primer semestre de vida", *Salud pública de México*, México, Instituto Nacional de Salud Pública, marzo-abril de 1998, vol. 40, núm. 2.

DE LOMA-OSSORIO, Enrique, "El Derecho a la Alimentación. Definición, avances y retos", *Boletín ECOS*, Centro de Investigación para la Paz (CIP-Ecosocial), núm. 4, septiembre-octubre de 2008, p. 7, <http://www.oda-alc.org/documentos/1341427609.pdf>.

EIDE, Asbjørn, *El derecho humano a una alimentación adecuada y a no padecer hambre*, <https://www.fao.org/3/w9990s/w9990s03.htm>.

RAMÍREZ RESTREPO, Luis Miguel, "Desnutrición y Cerebro", *Archivos de Medicina (Col)*, Caldas, Universidad de Manizales, diciembre de 2009, vol. 9, núm. 2.

### 2. Informáticas

<file:///C:/Users/acsan/Downloads/DOF%20%20Diario%20Oficial%20de%20la%20Federaci%C3%B3n%20SEGALMEX%201.pdf>.

<file:///C:/Users/acsan/Downloads/DOF%20%20Diario%20Oficial%20de%20la%20Federaci%C3%B3n%20SEGALMEX.pdf>.

[http://www.cedrssa.gob.mx/files/b/13/24Derecho\\_alimentaci%C3%B3n.pdf](http://www.cedrssa.gob.mx/files/b/13/24Derecho_alimentaci%C3%B3n.pdf).

[https://elpais.com/sociedad/2019/05/14/actualidad/1557790956\\_441987.html](https://elpais.com/sociedad/2019/05/14/actualidad/1557790956_441987.html).

<https://sjf.scjn.gob.mx/SJFHome/Index.html>.

[https://www.dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5285372&fecha=22/01/2013](https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5285372&fecha=22/01/2013).

[https://www.dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5595663&fecha=26/06/2020](https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5595663&fecha=26/06/2020).

<https://www.fao.org/right-to-food/news/news-detail/es/c/1309545/>.

<https://www.fao.org/WorldFoodSummit/sideevents/papers/Y6959s.htm>.

<https://www.scjn.gob.mx/>.

<https://www.un.org/es/about-us/universal-declaration-of-human-rights>.

[https://youtu.be/9kP\\_SvSkIZo](https://youtu.be/9kP_SvSkIZo).

<https://youtu.be/IPuuUuJ8220>.

### 3. Normativas

*Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*, [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf\\_mov/Constitucion\\_Politica.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf_mov/Constitucion_Politica.pdf).

*Decreto por el que se crea el Organismo de Seguridad Alimentaria Mexicana*.

*Declaración Universal de Derechos Humanos*, <https://www.un.org/es/about-us/universal-declaration-of-human-rights>.

*Estatuto Orgánico del Sistema para el Desarrollo Integral de la Familia*, [http://dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5581023&fecha=05/12/2019](http://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5581023&fecha=05/12/2019).

*Ley General de Desarrollo Social*, [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/264\\_250618.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/264_250618.pdf).

*Ley Orgánica de la Administración Pública Federal*, <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LOAPF.pdf>.

*NOM 043 SSA2-2012, Servicios Básicos de Salud. Promoción y Educación para la salud en materia alimentaria. Criterios para brindar orientación*.

**LA MOTIVACIÓN DE LAS DECISIONES EN MATERIA DE  
IMPACTO AMBIENTAL. LA SENTENCIA DEL CASO  
DON DIEGO<sup>1</sup> DEL TRIBUNAL FEDERAL DE  
JUSTICIA ADMINISTRATIVA EN MÉXICO**

Francisco Javier CAMARENA JUÁREZ<sup>2</sup>

**SUMARIO**

I. *Introducción.* II. *Antecedentes del Caso (Proyecto de dragado de arenas fosfáticas).* III. *El marco legal sobre la evaluación del impacto ambiental (México).* IV. *Los argumentos de las partes.* V. *Consideraciones sobre la decisión del Pleno del TEJA (Caso Don Diego).* VI. *Análisis y breves consideraciones sobre la decisión del Pleno.* VII. *Fuentes de información.*

**RESUMEN**

El artículo analiza, a partir de la sentencia del Pleno del TEJA en el Caso Don Diego, tres aspectos: a) el desarrollo de estándares probatorios en materia de impacto ambiental; b) la construcción de la motivación en materia de impacto ambiental; y c) las particularidades que podrían haberse resuelto en sede jurisdiccional.

**PALABRAS CLAVE**

Impacto ambiental. Estándar de prueba. In-debida e insuficiente motivación.

**ABSTRACT**

The article analyzes, based on the Judgment of the Plenary of the TEJA in the Don Diego case, three aspects: a) the development of evidentiary standards regarding environmental impact; b) the construction of motivation regarding environmental impact; and c) the particularities that could have been resolved in the jurisdictional venue.

**KEY WORDS**

Environmental impact. Test Standard. Improper and insufficient motivation.

---

<sup>1</sup> Resuelto por el Pleno del TEJA. Expediente 353/17-EAR-01-2/4181/17-PL-06-04. Sentencia de fecha 21 de marzo de 2018. Posteriormente, el día 12 de octubre de 2018, la DGIRA ratificó la negativa en materia de impacto ambiental (Oficio SGPA/DGIRA/DG/07852). En 2019, la Empresa Odyssey Marine declaró que acudirá a un panel bajo las reglas del TLCAN. <https://apps1.semarnat.gob.mx:8443/dgiraDocs/documentos/bcs/resumenes/2015/03BS2015M0008.pdf>.

<sup>2</sup> Abogado especialista en litigio y regulación ambiental. Exdelegado en SEMARNAT, Guanajuato y Chiapas.

## I. INTRODUCCIÓN

La existencia de casos ambientales ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) o del Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA) de México, donde se cuestionen los hechos, no son comunes. Generalmente, éstos se resuelven con la interpretación de una disposición constitucional o una ley ambiental<sup>3</sup>. En pocos, el promovente construye un caso donde cuestione la apreciación fáctica que efectúa la autoridad administrativa y que conlleva adentrarse en la construcción de un razonamiento probatorio detallado.

En el Caso Don Diego (dragado de arenas fosfáticas)<sup>4</sup>, el promovente cumplió con los requisitos en materia de impacto ambiental y, ante la negativa de la autoridad ambiental<sup>5</sup>, decidió recurrir en sede administrativa, las determinaciones fácticas, y posteriormente, ante la omisión de resolver el recurso, acudió al juicio de nulidad<sup>6</sup>.

La mayor problemática cuando una instancia jurisdiccional debe resolver sobre un caso ambiental, radica en determinar si un proyecto es conforme con el principio de sustentabilidad y se atienden los aspectos sociales, económicos y ambientales del proyecto<sup>7-8</sup>.

<sup>3</sup> Amparo Directo 243/2016 (D.A. 4800/2016) resuelto por el Décimo Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. En este, se cuestionó el requerimiento de presentar una manifestación de impacto ambiental efectuado por la Agencia de Seguridad, Energía y Ambiente (ASEA), para el mantenimiento de la protección mecánica de un poliducto operando en la Terminal de Almacenamiento de Manzanillo. Sentencia TFJA. Exp.: 2616/15-EAR-01-4. El asunto se resolvió como una violación al Artículo 4o. constitucional (derecho a un medio ambiente sano), y no como una cuestión fáctica sobre el Artículo 3o., fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo (*cumplimiento de la finalidad de interés público*).

<sup>4</sup> Resumen Ejecutivo, SEMARNAT, <https://apps1.semarnat.gob.mx:8443/dgiraDocs/documentos/bcs/resumenes/2015/03BS2015M0008.pdf>.

<sup>5</sup> La Dirección General de Impacto y Riesgo Ambiental (DGIRA) de la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales (SEMARNAT) es la facultada para evaluar los estudios y manifestaciones de impacto ambiental en la modalidad regional, de acuerdo a la Ley General del Equilibrio Ecológico y Protección al Ambiente (LGEEPA) y al Reglamento Interior de SEMARNAT.

<sup>6</sup> De acuerdo a la Ley Federal de Procedimiento Administrativo (DOF 4/08/1994) y posteriormente en aplicación de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo (última reforma DOF 27/01/2017).

<sup>7</sup> Corte Internacional de Justicia, Caso Gabcikovo-Nagymaros, sentencia de fecha 25 de septiembre de 1997. Opinión del Magistrado Christopher G. Weeramantry, pp. 88-116.

<sup>8</sup> Corte Internacional de Justicia, Caso Plantas de Celulosa, sentencia de fecha 20 de abril de 2010. Opinión del Magistrado Cançado Trindade, pp. 135-205.

## **II. ANTECEDENTES DEL CASO (PROYECTO DE DRAGADO DE ARENAS FOSFÁTICAS)**

El proyecto consiste en la actividad de dragado marino para la extracción de arenas fosfáticas<sup>9</sup>, en ejecución de una concesión minera. El sitio se encuentra frente a las zonas de Baja California Sur, en la Bahía de Ulloa, a una distancia de 12 millas marinas (22.24 kilómetros). El proyecto se dividió en cinco áreas de trabajo, en un total de 91.267 hectáreas. El proceso extractivo se efectuaría en franjas lineales desde una embarcación especializada (draga) y una barcaza (preparación para el transporte).

La manifestación de impacto ambiental del Proyecto Don Diego se presentó en la modalidad regional<sup>10</sup>, por el conjunto de impactos acumulativos y sinérgicos, para el dragado y extracción de las arenas fosfáticas<sup>11</sup>. Entre los 14 impactos declarados por el promovente del proyecto, se encuentran: la pérdida o afectación a individuos de especies de tortugas marinas (corto plazo) y la afectación a la actividad pesquera (corto plazo).

## **III. EL MARCO LEGAL SOBRE LA EVALUACIÓN DEL IMPACTO AMBIENTAL (MÉXICO)**

La evaluación de impacto ambiental en México se encuentra sujeta a:

- Ley General del Equilibrio Ecológico y Protección al Ambiente (Artículos 28 a 35 Bis 3);
- Reglamento de la LGEEPA en materia de impacto ambiental (Artículos 9o. a 28);
- Ley Federal de Procedimiento Administrativo (Artículos 12 a 61).

De manera más concreta, la decisión sobre la autorización o negativa en un procedimiento de impacto ambiental está determinada por los Artículos 35<sup>12</sup> y

---

<sup>9</sup> Manifestación de impacto ambiental, SEMARNAT, Capítulo II, pp. 3 y 22.

<sup>10</sup> En México, la evaluación de impacto ambiental tiene dos modalidades: la modalidad particular y la modalidad regional. En el Caso Don Diego, el proyecto se presentó en la modalidad que requería mayor complejidad.

<sup>11</sup> Reglamento de la Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente (LGEEPA) en materia de evaluación del impacto ambiental, Artículo 11.

<sup>12</sup> Artículo 35 de la LGEEPA. Una vez presentada la manifestación de impacto ambiental, la Secretaría iniciará el procedimiento de evaluación, para lo cual revisará que la solicitud se ajuste a las formalidades previstas en esta Ley, su Reglamento y las normas oficia-

83<sup>13</sup> de la LGEEPA. El primer precepto citado de ésta última establece como requerimiento, que la decisión de la autoridad ambiental *debe fundarse y motivarse*. El segundo se enfoca en el aprovechamiento de los recursos naturales.

El proyecto Don Diego fue ingresado para evaluación de impacto ambiental el día 26 de junio de 2015 y rechazado el día 7 de abril de 2016 (resolución negativa) por la SEMARNAT. Una de las principales razones aducidas fue la afectación directa a la especie de tortuga *Caretta caretta* (conocida comúnmente como tortuga caguama). Contrario a ello, en la manifestación de impacto ambiental, el promovente había cumplido con la debida diligencia y efectuó el análisis sobre el hábitat, sobre las especies y sobre los recursos naturales involucrados en el proyecto.

---

les mexicanas aplicables, e integrará el expediente respectivo en un plazo no mayor de diez días.

...

Asimismo, para la autorización a que se refiere este artículo, la Secretaría deberá evaluar los posibles efectos de dichas obras o actividades en el o los ecosistemas de que se trate, considerando el conjunto de elementos que los conforman y no únicamente los recursos que, en su caso, serían sujetos de aprovechamiento o afectación.

Una vez evaluada la manifestación de impacto ambiental, *la Secretaría emitirá, debidamente fundada y motivada*, la resolución correspondiente en la que podrá:

- I. Autorizar la realización de la obra o actividad de que se trate, en los términos solicitados;
- II. Autorizar de manera condicionada la obra o actividad de que se trate, a la modificación del proyecto o al establecimiento de medidas adicionales de prevención y mitigación, a fin de que se eviten, atenúen o compensen los impactos ambientales adversos susceptibles de ser producidos en la construcción, operación normal y en caso de accidente. Cuando se trate de autorizaciones condicionadas, la Secretaría señalará los requerimientos que deban observarse en la realización de la obra o actividad prevista, o
- III.- *Negar la autorización solicitada*, cuando:

...

b) La obra o actividad de que se trate pueda propiciar que una o más especies sean declaradas como amenazadas o en peligro de extinción *o cuando se afecte a una de dichas especies...*

<sup>13</sup> Artículo 83 de la LGEEPA. El aprovechamiento de los recursos naturales en áreas que sean el hábitat de especies de flora o fauna silvestres, especialmente de las endémicas, amenazadas o en peligro de extinción, deberá hacerse de manera que no se alteren las condiciones necesarias para la subsistencia, desarrollo y evolución de dichas especies.

La Secretaría deberá promover y apoyar el manejo de la flora y fauna silvestre, con base en el conocimiento biológico tradicional, información técnica, científica y económica, con el propósito de hacer un aprovechamiento sustentable de las especies.

Como parte de la estrategia para recurrir la decisión de SEMARNAT, la parte actora presentó el recurso de revisión (en el cual, se configuró la negativa ficta) y posteriormente el promovente presentó la demanda de nulidad el día 27 de enero de 2017. Después de cumplir con cada una de las etapas procesales, el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa emitió sentencia, el día 21 de marzo de 2018, declarando que la parte actora había probado parcialmente las pretensiones y declaró la nulidad de la resolución.

#### **IV. LOS ARGUMENTOS DE LAS PARTES**

En forma breve, el argumento de la parte actora consistió en señalar la indebida e insuficiente motivación de la negativa de SEMARNAT, considerando que, para la realización de la manifestación de impacto ambiental, se prepararon dictámenes periciales sobre los efectos a las diversas especies de tortuga (incluyendo la tortuga caguama). En el análisis de los impactos e incidencias del proyecto se utilizaron estadísticas sobre la viabilidad del proyecto<sup>14</sup>.

Mientras que, por parte de la SEMARNAT (autoridad demandada)<sup>15</sup>, el argumento principal se basó en la *afectación al hábitat de tortuga amarilla (o caguama) en la Bahía de Ulloa* con fundamento en el Artículo 35, fracción III, inciso b) y 83 de la LGEEPA.

#### **V. CONSIDERACIONES SOBRE LA DECISIÓN DEL PLENO DEL TFJA (CASO DON DIEGO)**

El Pleno del TFJA, en la recapitulación de aspectos fácticos de la autoridad demandada señaló: a) que la tortuga amarilla<sup>16</sup> es una especie migratoria que anida en el Archipiélago Japonés; b) que el Golfo de Ulloa es hábitat de la tortuga amarilla; c) que la decisión debía basarse en los “datos científicos más fidedignos disponibles” de acuerdo a la Convención Interamericana para la Protección y Conservación de Tortugas Marinas<sup>17-18</sup>. La Convención sobre la Diversidad Biológica regula

<sup>14</sup> Manifestación de impacto ambiental, Capítulo V. V.5., Resumen de impactos ambientales, p. 120.

<sup>15</sup> Foja 32 de la sentencia del TFJA.

<sup>16</sup> Especie *Caretta caretta*.

<sup>17</sup> Foja 139 de la sentencia del TFJA.

<sup>18</sup> Convención Interamericana para la Protección y Conservación de Tortugas Marinas. Convención publicada en el DOF 29/11/2000 (México). Artículo II. El objetivo de esta Convención es promover la protección, conservación y recuperación de las poblaciones de tortugas marinas y de los hábitats de los cuales dependen, basándose en los

en forma sustantiva, la evaluación de impacto ambiental<sup>19</sup>. En el Caso concreto, la decisión del TEJA aplicó un estándar mucho más estricto.

Sin embargo, la decisión del TEJA determinó que la autoridad demandada “*no motivó debidamente su decisión*”, considerando que no especificó de forma exhaustiva los elementos normativos de los Artículos 35, fracción III, inciso b) y 83 de la LGEEPA.

Al construir su argumentación, el TEJA señaló como bienes jurídicamente tutelados: las especies de vida silvestre y el hábitat de dichas especies (en este Caso, especies marinas). Además, el Pleno del TEJA tuvo por acreditado que la Bahía de Ulloa se sitúa en el hábitat de las tortugas marinas y que, por tanto, existiría un “probable daño” al hábitat.

Sin embargo, el TEJA consideró también que el acto administrativo de la autoridad ambiental era insuficiente e impreciso, *ya que no acreditaba un argumento mínimo*<sup>20</sup> para deducir la relación de los hechos al derecho (subsunción). Esto es, que no era suficiente una argumentación de forma, si se “impide la comprobación y defensa pertinente”<sup>21</sup> del promovente o gobernado.

Al profundizar en el razonamiento probatorio, el Pleno del TEJA concluyó en señalar que la autoridad demandada debió “sustentar su determinación en estudios científicos que denotaran la veracidad de sus expresiones”<sup>22</sup>. Desde la perspectiva

---

datos científicos más fidedignos disponibles y considerando las características ambientales, socioeconómicas y culturales de las Partes.

Artículo IV. Medidas. 1. Cada Parte tomará las medidas apropiadas y necesarias, de conformidad con el Derecho Internacional y sobre la *base de los datos científicos más fidedignos disponibles*, para la protección, conservación y recuperación de las poblaciones de tortugas marinas y de sus hábitats.

<sup>19</sup> Convención sobre Diversidad Biológica. Artículo 14. Evaluación del impacto y reducción al mínimo del impacto adverso. 1. Cada Parte Contratante, en la medida de lo posible y según proceda: a) Establecerá procedimientos apropiados por los que se exija la evaluación del impacto ambiental de sus proyectos propuestos que puedan tener efectos adversos importantes para la diversidad biológica con miras a evitar o reducir al mínimo esos efectos y, cuando proceda, permitirá la participación del público en esos procedimientos.

<sup>20</sup> Foja 148 de la sentencia del TEJA.

<sup>21</sup> Tesis I.4o.A. J/43, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXIII, mayo de 2006, p. 1531, de rubro: FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. EL ASPECTO FORMAL DE LA GARANTÍA Y SU FINALIDAD SE TRADUCEN EN EXPLICAR, JUSTIFICAR, POSIBILITAR LA DEFENSA Y COMUNICAR LA DECISIÓN.

<sup>22</sup> Foja 150 de la sentencia del TEJA.

de ese Órgano Jurisdiccional, la autoridad enjuiciada debió explicar más a detalle el “impacto ambiental” en que basó su negativa y porque dicho impacto ambiental era significativo, y a qué especies (organismos bentónicos<sup>23</sup>) se refería. El argumento era la afectación a estos organismos bentónicos que constituyen el alimento de las tortugas marinas.

El Pleno del TEJA, al abordar el “supuesto impacto ambiental significativo”, señaló que la autoridad ambiental debió sustentar su determinación en elementos científicos fehacientes<sup>24</sup>. También consideró que la autoridad demandada desestimó de plano las medidas de mitigación propuestas, sin precisar las razones y los datos científicos y/o ambientales en los que sustentó dicha determinación, efectuando afirmaciones dogmáticas<sup>25</sup>.

En apoyo a su razonamiento, el Pleno del TEJA citó el criterio emitido por la Sala Superior (VII-P-SS-75), bajo el rubro “PROCEDIMIENTO DE EVALUACIÓN DEL IMPACTO AMBIENTAL. PARA RESOLVERLO LA AUTORIDAD COMPETENTE DEBE EVALUAR PREVIAMENTE LA MANIFESTACIÓN DE IMPACTO AMBIENTAL”<sup>26</sup>.

Finalmente, en la sentencia declaró la nulidad de la negativa de SEMARNAT, sobre el Proyecto Don Diego y determinó que la autoridad ambiental debía emitir otra resolución en materia de impacto ambiental, ya que la instancia jurisdiccional *no contaba con elementos para resolver el Caso concreto*<sup>27</sup>.

## **VI. ANÁLISIS Y BREVES CONSIDERACIONES SOBRE LA DECISIÓN DEL PLENO**

En primer lugar, la mayoría de los casos ambientales que le corresponde pronunciarse al Tribunal Federal de Justicia Administrativa en México (TEJA), son resueltos por la Sala Especializada en Materia Ambiental y de Regulación (EAR)<sup>28</sup>. En éste en

<sup>23</sup> Que constituyen la alimentación de las tortugas caguama.

<sup>24</sup> Foja 164 de la sentencia del TEJA.

<sup>25</sup> Foja 178 de la sentencia del TEJA.

<sup>26</sup> *Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa*, Séptima Época, año III, núm. 21, abril de 2013, p. 122.

<sup>27</sup> Foja 186 de la sentencia.

<sup>28</sup> Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, DOF 18/07/2016. Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, DOF 17/07/2020:

Artículo 50. El Tribunal tendrá Salas Regionales Especializadas cuya denominación, sede, competencia y materia de conocimiento será la siguiente:

...

particular, la Sala Superior ejerció su facultad de atracción sobre el expediente, por ser un asunto de interés y trascendencia en materia ambiental.

La manifestación de impacto ambiental<sup>29</sup> y la correspondiente resolución de impacto ambiental<sup>30</sup> pueden ser considerados como una prueba pericial o de expertos. Durante el procedimiento de evaluación de impacto ambiental, la forma y el fondo de la información sobre los efectos positivos y negativos de un proyecto pueden ser cuestionados<sup>31</sup>. Esto significa que la manifestación de impacto ambiental sobre el Caso Don Diego se sometió al mismo procedimiento de análisis de congruencia externa e interna de la información.

El estándar fijado por el Pleno del TEJA fijó uno similar al de “más allá de toda duda razonable” (en aplicación de la Convención Interamericana para la Protección y Conservación de Tortugas Marinas, determinó que era sobre la “base de los datos científicos más fidedignos disponibles”). Desde nuestra perspectiva, la construcción del estándar probatorio debió partir del Convenio sobre la Diversidad Biológica (Artículo 14), para tener una base epistemológica mucho más amplia y sólida.

En segundo lugar, la parte actora, en la fase contenciosa en sede administrativa (recurso de revisión) ofreció la prueba pericial en materia de biología marina para controvertir los argumentos de la autoridad demandada. En su oportunidad, la prueba pericial<sup>32</sup> fue desechada por SEMARNAT, bajo el argumento de que *los expertos tenían nacionalidad extranjera*<sup>33</sup>. Esta decisión afectó, desde el inicio, el caudal probatorio.

---

III. Una Sala Especializada en Materia Ambiental y de Regulación, con sede en la Ciudad de México, que tendrá competencia material en todo el territorio nacional para: Tramitar y resolver los juicios que se promuevan contra resoluciones definitivas, actos administrativos y procedimientos, que encuadren en los supuestos previstos por las fracciones I, IV, XII, XIII y XV y último párrafo, del Artículo 3o. de la Ley, *dictadas con fundamento en la Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente...*

<sup>29</sup> Preparada por un tercero, a instancias del gobernado o ejecutor del proyecto gobernado/promovente.

<sup>30</sup> Preparada por la Dirección General de Impacto y Riesgo Ambiental de SEMARNAT.

<sup>31</sup> El cuestionamiento puede venir de un tercero (perteneciente a una comunidad aledaña), de otra autoridad federal, estatal o municipal.

<sup>32</sup> Presentada a través de un informe de carácter técnico y científico.

<sup>33</sup> Foja 197 de la sentencia del TEJA.

Entre los criterios que se podrían haber considerado en la admisibilidad y relevancia de la prueba pericial, es la averiguación de la verdad ambiental<sup>34</sup> y las políticas públicas vinculadas con el equilibrio ecológico<sup>35</sup>. La admisión y desahogo de la prueba pericial en sede jurisdiccional, bajo el control de un Magistrado Ponente<sup>36</sup> podría haber aportado más información para la decisión del Pleno del TEJA.

En tercer lugar, el Pleno del TEJA habría podido profundizar<sup>37</sup> en los siguientes aspectos:

- El rol de la búsqueda de la verdad (como objetivo procesal), en el procedimiento de impacto ambiental. Las cuestiones fácticas que subyacen en el Caso “Don Diego” son las relacionadas con la viabilidad del proyecto, aún y cuando en el corto plazo, hubiera una afectación a la fauna marina. Por un lado, la autoridad ambiental contaba con una herramienta para la averiguación de la verdad en el Artículo 49 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo<sup>38</sup>. En contraste, la parte actora construyó un razonamiento verificable, presentando evidencia de que la afectación a las tortugas podría ser menor que el impacto ocasionado por las actividades pesqueras.
- En este mismo apartado de la búsqueda de la verdad, el Pleno del TEJA cuenta con una herramienta similar en el Artículo 41 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo<sup>39</sup>. El TEJA, al

---

<sup>34</sup> En este Caso, la verdad ambiental o sobre la sustentabilidad, significa tomar la mejor decisión de las alternativas posibles para todos los interesados en el proceso (*stakeholders*).

<sup>35</sup> Vázquez, Carmen, “La admisibilidad de las pruebas periciales y la racionalidad de las decisiones judiciales”, *Doxa, Cuadernos de Filosofía del Derecho*, Alicante, vol. 38, 2015, p. 113.

<sup>36</sup> El Juez Cancado Trindade propuso en el Caso Plantas de Celulosa, una investigación en el lugar de los hechos (*in loco*), acorde con el principio de intermediación.

<sup>37</sup> Desde la perspectiva de la aplicación de los conocimientos del curso de especialización en razonamiento probatorio, TEJA.

<sup>38</sup> Artículo 49 de la LFPCA. Los actos necesarios para la determinación, conocimiento y comprobación de los hechos en virtud de los cuales deba pronunciarse resolución, se realizarán de oficio por el órgano que tramite el procedimiento.

<sup>39</sup> Artículo 41 de la LFPCA. *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*

procurar la efectividad del derecho de acceso a la justicia, podría haber provisto de un parámetro probatorio sobre la viabilidad del proyecto. Sin embargo, la decisión jurisdiccional en el Caso Don Diego fue reenviar el expediente a la SEMARNAT, para la decisión sobre los hechos y la determinación si el proyecto es o no viable<sup>40</sup>.

- La distribución del error en una decisión en materia de impacto ambiental<sup>41</sup>. Tal y como se señaló por Larry Laudan, es importante alcanzar una adecuada distribución del riesgo del error-equilibrio entre las condenas y absoluciones equivocadas. Las falsas condenas serían equivalentes a asumir que cualquier proyecto de infraestructura tendría efectos negativos. Las falsas absoluciones serían equivalentes a estimar que cualquier proyecto social (un tren en una zona selvática) no tendría impactos negativos y, por lo tanto, podría ser inviable. En el Caso Don Diego, podría plantearse un análisis sobre las consecuencias del error en materia de impacto ambiental<sup>42</sup>.
- En algunos casos, la SCJN<sup>43</sup> ha acudido al principio precautorio en materia ambiental, para justificar una decisión negativa al gober-

---

*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.*

*El Magistrado ponente podrá proponer al Pleno o a la Sección, se reabra la instrucción para los efectos señalados anteriormente.*

<sup>40</sup> Considerando Quinto, sentencia del TEJA del Caso Don Diego.

<sup>41</sup> El Caso *TVA vs. Hill* versó sobre la construcción de la Presa Tellico y el conflicto con la Ley de Especies en Riesgo (ESA). El pez "percina tanasi" (en inglés, *Snail Darter* fue declarado especie en riesgo) y, por lo tanto, el área de la Presa era un hábitat crítico. El Caso llegó a la Suprema Corte de los Estados Unidos y se determinó que el proyecto no estaba exento de la aplicación de la legislación de especies protegidas. En una reforma a la legislación, se permitió la construcción de la presa y el pez se reclasificó como especie "amenazada": <https://www.oyez.org/cases/1977/76-1701>.

<sup>42</sup> La construcción del estándar probatorio se efectuó a partir de la Convención Interamericana para la Protección y Conservación de Tortugas Marinas (Artículo IV.1.).

<sup>43</sup> Segunda Sala, AR 953/2019 y AR 1013/2019. En ambos casos, se cuestionó la viabilidad de proyectos eólicos y fotovoltaicos en la Península de Yucatán. Al resolverse el amparo, se instruyó a la Secretaría de Energía requerir información ambiental sobre los impactos a los cuerpos de agua (cenotes). Engrose AR 953/2019 (foja 25) y engrose AR 1013/2019 (foja 19).

nado (inversionista) y evitarse un conflicto en materia social. Una decisión de esta naturaleza en apariencia se apega más a la concepción persuasiva o disuasiva<sup>44</sup>, y no en la teoría racionalista. La Segunda Sala se convenció de que la acreditación del uso y goce de servicios ambientales, era suficiente para evitar complejidades, que verificar los hechos (aún en el control de constitucionalidad), y su relación con los elementos normativos (subsunción).

Por último, la decisión del TFEA también podría haber utilizado el razonamiento inductivo<sup>45</sup>, esto es, a partir de lo resuelto previamente en casos ambientales, construir una decisión sobre la evidencia existente en el expediente (plausibilidad de la prueba ambiental).

- En la misma forma en que Laudan ha expuesto la estructura para las decisiones en materia penal, cuando desde la Administración Pública<sup>46</sup> se impulsan proyectos de “infraestructura”<sup>47</sup>, la propia autoridad ambiental (SEMARNAT) minimiza la evidencia de los impactos negativos al proyecto. El mismo estándar probatorio<sup>48</sup> no resulta aplicable cuando el ejecutor del proyecto es un inversionista (o gobernado).
- Si bien es cierto que pueden existir razones que justifiquen una diferencia en la política pública ambiental, desde el punto de epistemología jurídica, no debiera existir diferencia en quién sea el ejecutor del proyecto, sino en las consecuencias a mediano o largo plazo del proyecto (principio de sustentabilidad).

---

<sup>44</sup> Por ejemplo, detener los proyectos de energía eólica o fotovoltaica (energías renovables).

<sup>45</sup> Amparo en Revisión 213/2018, Primera Sala de la SCJN. El Caso versó sobre el derecho a la consulta previa en un proyecto de generación de energía eléctrica en el Estado de Oaxaca. En este Caso, el Ministro Ponente José Ramón Cossío Díaz aplicó un estándar que permitió verificar que la consulta se había realizado en forma previa, culturalmente adecuada, en forma informada y de buena fe; y por lo tanto no procedía reponer el procedimiento para el desahogo de la prueba pericial.

<sup>46</sup> En las distintas instancias, gobierno federal, estatal o municipal.

<sup>47</sup> Los proyectos de infraestructura comprenden, por ejemplo: autopistas, aeropuertos, ferrocarriles o instalaciones para la generación y distribución de energía.

<sup>48</sup> Afectación al principio de sustentabilidad (en los componentes social, económico y ambiental).

- El desarrollo de un estándar probatorio en materia ambiental, no sólo debe estar basado en la aplicación del principio precautorio<sup>49</sup>, sino en el monitoreo en forma continua del proyecto<sup>50</sup>. Este mecanismo hubiera evitado que el TFA reenviase el Caso Don Diego a la autoridad ambiental (DGIRA-SEMARNAT) con el consecuente retraso en el acceso a la justicia administrativa<sup>51</sup>.

---

<sup>49</sup> Uno de los casos que se ha convertido en un precedente sobre la aplicación del principio de precaución ambiental, es el de Laguna del Carpintero (AR 307/2016). Éste, sobre la conservación de un humedal en la Ciudad de Tampico, Tamaulipas, dio lugar a la tesis: PROYECTOS CON IMPACTO AMBIENTAL. LA FALTA DE EVALUACIÓN DE RIESGOS AMBIENTALES EN SU IMPLEMENTACIÓN, VULNERA EL PRINCIPIO DE PRECAUCIÓN. Tesis 1a. CCXCIII/2018 (10a.), *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, Libro 61, t. I, diciembre de 2018, p. 390.

<sup>50</sup> Opinión particular del Magistrado Christopher G. Weeramantry en el Caso Gabcikovo-Nagymaros, CIJ, pp. 111-113, B. El principio de la evaluación permanente de impacto ambiental.

<sup>51</sup> En la opinión particular del Magistrado Cançado Trindade en el Caso Plantas de Celulosa, CIJ, pp. 190-191, destacó la importancia de la determinación judicial de los hechos, y sobre todo la obtención de evidencia "*motu proprio*". Como precedentes sobre la determinación de evidencia por el propio Tribunal (CIJ), el Magistrado Trindade señaló el Caso de la Fábrica "Chorzów" (Alemania vs. Polonia, 1928) y el Caso del Canal Corfú (Reino Unido vs. Albania, 1949). El Magistrado Trindade cierra su comentario, señalando la posibilidad de que las conclusiones sustantivas podrían haber sido diferentes.

## VII. FUENTES DE INFORMACIÓN

### 1. Bibliografía

CATALANO, Mariana, "Prueba ambiental y teoría de la prueba", *Revista de Derecho Ambiental*, México, Thomson Reuters, septiembre de 2018.

DOREMUS, Holly, "The Story of *TVA v. Hill*: A Narrow Escape for a Broad New Law", *Environmental Law Stories*, Foundation Press, 2005.

LAUDAN, Larry, *Verdad, error y proceso penal*, Madrid, Marcial Pons, 2013.

RAZQUÍN LIZÁRRAGA, José Antonio, "La naturaleza jurídica de la declaración de impacto ambiental", *Revista Jurídica de Navarra*, núm. 26, 1998.

VÁZQUEZ, Carmen, "La admisibilidad de las pruebas periciales y la racionalidad de las decisiones judiciales", *Doxa, Cuadernos de Filosofía del Derecho*, Alicante, vol. 38, 2015.

### 2. Otros

Caso *Gabcikovo-Nagymaros* (Hungría vs. Eslovaquia), sentencia de fecha 25 de septiembre de 1997 (Versión original en inglés).

Caso *Plantas de Celulosa*, sentencia de fecha 20 de abril de 2010 (Versión original en inglés).

Opinión Particular del Magistrado Cançado Trindade.

Opinión Particular del Magistrado Christopher G. Weeramantry.

SECRETARÍA DE MEDIO AMBIENTE Y RECURSOS NATURALES, Oficio SGPA/DGIRA/DG/2270 de fecha 7 de abril de 2016, Primer Resolutivo, México, SEMARNAT-DGIRA.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, Engrose (14 de noviembre de 2018), Amparo en Revisión 213/2018 (Caso *Eólica del Sur*), Primera Sala, SCJN, México, Ponente: Ministro José Ramón Cossío Díaz.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, Engrose (14 de noviembre de 2018), Amparo en Revisión 307/2016 (Caso *Laguna del Carpintero*), Primera Sala, SCJN, México, Ponente: Ministra Norma Lucía Piña Hernández.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, Engrose (15 de enero de 2020), Amparo en Revisión 610/2019 (Caso *Etanol*), Segunda Sala, SCJN, México, Ponente: Ministro Alberto Pérez Dayán.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, Engrose (6 de mayo de 2020), Amparo en Revisión 1013/2019 (Caso Impacto Social), Segunda Sala, SCJN, México, Ponente: Ministro Javier Laynez Potisek.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, Engrose (6 de mayo de 2020), Amparo en Revisión 953/2019 (Caso Impacto Social), Segunda Sala, SCJN, México, Ponente: Ministro Alberto Pérez Dayán.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA, Exp. 353/17-EAR-01-2/4181/17-PL-06-04, Sentencia obtenida vía transparencia (INAI).

### *3. Sitios de Internet*

Corte Internacional de Justicia (CIJ), <https://www.icj-cij.org/en/list-of-all-cases>.

Suprema Corte de Justicia de la Nación, <https://www2.scjn.gob.mx/ConsultaTematica/PaginasPub/TematicaPub.aspx>.

Tribunal Federal de Justicia Administrativa, [https://www.tfja.gob.mx/servicios/consulta\\_sentencia/](https://www.tfja.gob.mx/servicios/consulta_sentencia/).

## EL EXCESO RITUAL MANIFIESTO EN EL RECURSO DE REVOCACIÓN FISCAL<sup>1</sup>

Luis Eduardo VÁZQUEZ CÁRDENAS<sup>2</sup>

### SUMARIO

I. *Introducción.* II. *Doctrina del exceso ritual manifiesto y su adopción en México.* III. *Naturaleza y principios distintivos del recurso de revocación fiscal.* IV. *Razonabilidad y excesos de los formalismos en el recurso.* V. *Reflexión final.* VI. *Fuentes de información.*

### RESUMEN

Desde su concepción en la jurisprudencia argentina, la doctrina del exceso ritual manifiesto ha influido en la impartición de justicia en diversos países, incluyendo a México. Aunque la jurisprudencia mexicana no utiliza habitualmente la expresión “exceso ritual manifiesto”, ha adoptado por diversas vías la doctrina propia de dicha figura. Dicha doctrina permite identificar el apego excesivo, mecánico o desproporcionado a las normas procedimentales. Entre los medios de defensa en materia fiscal, el recurso de revocación destaca por haberse creado con la intención expresa de privilegiar el fondo sobre la forma y de reducir

### ABSTRACT

Since its inception in Argentine jurisprudence, the doctrine of manifest procedural ritualism has influenced the administration of justice in various countries, including Mexico. Although Mexican jurisprudence does not typically use the expression “manifest ritual excess”, it has adopted the doctrine itself in various ways. This doctrine is useful to identify excessive, mechanical, or disproportionate adherence to procedural rules. In the realm of tax controversies and the corresponding remedies, the appeal known as “revocación” stands out for having been created with the express intention to privilege substance over form,

---

<sup>1</sup> THE MANIFEST PROCEDURAL RITUALISM IN THE TAX ADMINISTRATIVE APPEAL FOR REVOCATION.

<sup>2</sup> Abogado. Maestro en Derecho de las Empresas por la Universidad Anáhuac campus México y en Fiscal por la Universidad De La Salle Bajío. Catedrático a nivel licenciatura y maestría, impartiendo materias de Derecho Procesal Fiscal y Administrativo en la Universidad De La Salle Bajío y de Derecho Tributario en la Universidad Iberoamericana León. Socio invitado del Colegio de Contadores Públicos de León. Fundador de la firma Vázquez Cárdenas Abogados Fiscalistas, Tax Attorneys. Contacto: [luisevc@vazquezcardenas.com](mailto:luisevc@vazquezcardenas.com).

formalismos. Sin embargo, todavía existen disposiciones y aplicaciones ritualistas de las reglas del procedimiento que contradicen esa finalidad.

#### **PALABRAS CLAVE**

Exceso ritual manifiesto. Recurso administrativo. Prevalencia del derecho sustancial. Debido proceso. Principio pro actione.

and to cut red tape. However, there are still ritualistic provisions in place, as well as a tendency toward ritualistic enforcement that contradict such purpose.

#### **KEY WORDS**

Manifest procedural ritualism. Administrative appeal. Substantive law's primacy over procedural law. Due process. Pro actione principle.

### **I. INTRODUCCIÓN**

Para quien desea justicia, las formalidades llegan a parecer obstáculos caprichosos. El anhelo de contar con caminos más directos y flexibles hacia la solución de una controversia es inseparable de la existencia misma de los procesos.

Una de las primeras alternativas que ofrecieron las leyes mexicanas a los procesos y sus formalismos fueron los recursos administrativos, como el de revocación fiscal. Sin embargo, la intención de crear recursos sencillos, rápidos y accesibles encontró como límite la necesidad de preservar la seguridad jurídica. Si el procedimiento se vuelve imprevisible, el propio particular no sabrá a qué atenerse en última instancia, por más que se haya visto favorecido en alguna etapa. Por consiguiente, el diseño normativo del recurso sólo puede apartarse hasta cierto grado de las formalidades típicas: el recurso debe tramitarse "en forma de juicio".

La principal arma para abatir el formalismo en los recursos administrativos, pues, no radica en la redacción de la ley, sino en la interpretación y aplicación de ésta. Para ello, nuestro sistema jurídico reconoce técnicas y principios no formalistas, especialmente a partir de la reforma constitucional de 2017, que consagró el principio de prevalencia del derecho sustancial sobre las formas. Para cumplir con dicho mandato, las autoridades administrativas encargadas de resolver recursos deben evitar la aplicación mecánica o rigorista de las reglas formales, procurando la solución de fondo de la controversia conforme a la verdad objetiva.

Sin embargo, las doctrinas que permiten justificar decisiones en flexibilidades razonables son, hasta ahora, más propias de la formación y la técnica de los

órganos propiamente jurisdiccionales; es decir, su aplicación es natural para los jueces, pero no para las autoridades administrativas. Esta circunstancia, aunada a la reciente implementación de nuevas formalidades de corte tecnológico en la tramitación del recurso de revocación, han derivado en que éste retroceda hacia el ritualismo.

En el presente trabajo se delinearán las características principales de la doctrina del exceso ritual manifiesto, como figura que permite llevar a la práctica la regla de poner el fondo sobre la forma, usando las formalidades como medios para mantener el orden en el proceso, siempre que aquellas sean razonables. Enseguida, se relaciona dicha doctrina con el recurso de revocación fiscal, a la luz de los principios que lo identifican. Finalmente, se examinan algunos resabios ritualistas del recurso para ejemplificar la falta de razonabilidad en que se incurriría de aplicar las formalidades de manera mecánica e inflexible.

## **II. DOCTRINA DEL EXCESO RITUAL MANIFIESTO Y SU ADOPCIÓN EN MÉXICO**

### *1. Origen del concepto*

El 18 de septiembre de 1957, la Corte Suprema de Justicia de Argentina dictó su fallo número 238:550, correspondiente al caso *Colalillo Domingo vs. Compañía de Seguros España y Río de la Plata*<sup>3</sup>, generalmente conocido como “*Colalillo*”. Para Bertolino<sup>4</sup>, este precedente es tan relevante que la totalidad de la jurisprudencia relativa al exceso ritual manifiesto no es más que una “expansión y profundización” de lo allí resuelto.

¿Por qué es importante “*Colalillo*”? En esencia, se trató de un juicio por daños y perjuicios motivado por un accidente de tránsito. Uno de los temas a decidir fue si, a la fecha del accidente, el conductor involucrado tenía “registro habilitante” –equivalente a lo que hoy denominaríamos licencia para conducir– en virtud de que manifestó haber extraviado el carnet oficial. La sentencia de primera instancia determinó que no prosperó la acción intentada por el actor, por no haber compro-

<sup>3</sup> Corte Suprema de Justicia de la Nación Argentina, *Colalillo, Domingo c/ Compañía de Seguros España y Río de la Plata*, fallos 238:550; LL 89-412; JA 1957-IV-477, fallo del 18 de septiembre de 1957.

<sup>4</sup> Bertolino, Pedro, *El exceso ritual manifiesto*, 2ª. ed., La Plata, Librería Editora Platense, 2003, p. 50.

bado la existencia del registro habilitante. Sin embargo, antes de notificarse dicha sentencia a las partes, el actor presentó una promoción en la cual manifestó que, tras no haber recibido respuestas oportunas de la autoridad de tránsito sobre la vigencia de su registro original, finalmente solicitó y obtuvo un duplicado, del cual se desprendería que el original había sido expedido dos meses antes del accidente. El juez de primera instancia determinó notificar la sentencia en los términos que había sido originalmente dictada, a pesar del documento superveniente aportado por el actor. En la segunda instancia, la Cámara de Apelaciones confirmó el fallo, por considerar que la evidencia del registro habilitante se agregó extemporáneamente a los autos del juicio de origen, después de haberse dictado la sentencia.

Esa fue la controversia planteada ante la Corte Suprema en el recurso extraordinario. En una breve sentencia, la Corte concedió que corresponde a los interesados probar los hechos en que se apoye su acción y esa oportunidad probatoria tiene límites de tiempo y forma, pues, de no ser así, los juicios no tendrían fin<sup>5</sup>. Esto es, las normas formales intervienen para evitar que la negligencia procesal de las partes rompa la igualdad durante el proceso. No obstante, la Corte sostuvo que el proceso civil no puede ser conducido en términos estrictamente formales ni sirve a “ritos caprichosos”, sino que debe dirigirse permanentemente a descubrir la *verdad jurídica objetiva*. En particular, consideró que, en la sentencia de primera instancia de “Colalillo”, el juzgador renunció conscientemente a la verdad, al haber excluido de su fallo la prueba del hecho central de la controversia –el duplicado del registro habilitante– y limitar su análisis a la cuestión de extemporaneidad en la presentación del documento. Lo anterior, a ojos de la Corte, fue una conducta incompatible con el servicio de la justicia.

## 2. Contenido y alcance de la figura

Carrió identificó a “Colalillo” como caso paradigmático, dado que la Corte “creó pretorianamente una importante excepción general al principio de que las normas procesales rígidas no reconocen otras excepciones que las que su texto expresa”<sup>6</sup>. En efecto, en el fallo citado, se argumenta que, de permitirse a los jueces renunciar

<sup>5</sup> *Ibidem*, p. 52.

<sup>6</sup> Carrió, Genaro R., “Exceso ritual manifiesto y garantía constitucional de la defensa en juicio”, *Revista del Centro de Estudios Constitucionales*, México, núm. 7, 57-77, julio-diciembre de 2018, p. 60.

a esclarecer de los hechos debatidos, “la sentencia no sería aplicación de la ley a los hechos del caso, sino precisamente la frustración ritual del derecho”<sup>7</sup>.

El desdoble de la doctrina del exceso ritual manifiesto, se dio en la jurisprudencia argentina. Bertolino hace notar que se le conoció con diversos nombres<sup>8</sup>, tales como “*ritualismo*”, “*formalismo*”, “*rigor excesivo*” o “*injustificado rigor*”; pero todos ellos se refieren al mismo fenómeno: la mala utilización, desnaturalización o el abuso de las formas; en el sentido de no adecuación a la finalidad para la que ellas se han establecido.

Lo “manifiesto”, para el propio Bertolino, radica en que el exceso resulte evidente y no requiera un juzgamiento previo para percibirlo<sup>9</sup>. Lo “excesivo”, en palabras de la Corte Suprema de Colombia, radica en aplicar las normas formales atendiendo únicamente a su texto o haciendo una aplicación mecánica de ellas<sup>10</sup>; es decir, una aplicación tan rigurosa que aleja al juzgador de la verdad jurídica objetiva. Finalmente, lo “ritual” remite a incurrir en un culto a las formas; esto es, valorarlas como un fin en sí mismo y no como un medio para ordenar el proceso y encaminarlo hacia la verdad.

Como ya se dijo, no se trata de una exención de las formalidades ni de reducir éstas a meras guías de conducta durante el proceso. Carrió entiende al exceso ritual manifiesto como una manifestación del principio “*Summum ius summa iniuria*” (“*un derecho de contenido excesivo configura una injusticia intolerable*”) –opuesto al axioma “*Dura lex sed lex*”– en cuanto a que *todas* las reglas procesales admiten excepciones o atenuaciones en casos particulares, cuando sea indispensable para resolver con equidad y justicia<sup>11</sup>. Con ideas similares, García y Acevedo apuntan que la doctrina del exceso ritual expresa la posibilidad que tienen los jueces de decidir contra el tenor literal de una norma en casos especiales<sup>12</sup>.

<sup>7</sup> *Ibidem*, p. 62.

<sup>8</sup> Bertolino, Pedro, *op. cit.*, p. 36.

<sup>9</sup> *Ibidem*, p. 25.

<sup>10</sup> Cfr. Caicedo Villamizar, Alexander E., “El exceso ritual manifiesto y la visión constitucional de la actividad judicial”, *Justicia*, Barranquilla, núm. 32, 79-117, julio-diciembre de 2017, p. 98.

<sup>11</sup> Carrió, Genaro R., *op. cit.*, p. 74.

<sup>12</sup> García, Pedro A., y Acevedo Prada, Milena, “La doctrina de la Corte Constitucional colombiana sobre el exceso ritual manifiesto en materia de pruebas”, *Vniversitas*, Bogotá, núm. 127, 127-156, julio-diciembre de 2013, p. 130.

Así pues, el rito procesal –equivalente a las formalidades y presupuestos procesales– no limita, por sí mismo, los derechos de las partes. Las formas, según Gozaíni, son parte de la lógica interior del proceso, de un modelo construido para que las partes puedan debatir en igualdad de condiciones y con seguridad jurídica<sup>13</sup>. Luego, el exceso ritual surge de la tensión entre las formas indispensables y la búsqueda de un pronunciamiento de fondo que responda a la verdad objetiva, no a ficciones. Chiovenda, citado por Bertolino<sup>14</sup>, reflexiona que la sociedad quiere, por una parte, que las formas sean pocas, simples y rápidas; pero, al mismo tiempo, necesita que esa simpleza no limite la discusión de las razones de las partes, en un equilibrio que el propio Bertolino expresa así: “*lo razonable es el ‘rito’; lo irrazonable es el ‘ritualismo’ o exceso o abuso del rito*”<sup>15</sup>. Con similares ideas, Flores señala que, sin el respeto a las formas, los procesos mismos serían arbitrariedades carentes de orden<sup>16</sup>. Por eso, la doctrina del exceso ritual manifiesto se centra, en buena medida, en la búsqueda de las llamadas *flexibilidades razonables*.

En México, el propio Flores ha definido al exceso ritual manifiesto como el “defecto jurisdiccional que implica una renuncia consciente de la verdad jurídica objetiva, por un extremo rigor en la aplicación de una norma, sacrificando así cuestiones sustanciales que repercuten en una denegación de derechos”<sup>17</sup>. En alusión a la renuncia consciente de la verdad jurídica objetiva, encontramos un eco de la sentencia de “*Colalillo*”.

En cuanto a elementos para que exista un exceso reclamable, en lugar de una justa consecuencia a la conducta procesal negligente del interesado, García y Acevedo, coinciden con Flores en tomar como referente la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de Colombia, por su prolífica generación de precedentes en la materia. En particular, los autores citados en primer término enuncian los siguientes requisitos<sup>18</sup>:

<sup>13</sup> Gozaíni, Osvaldo, A., “Funciones del juez en los procesos constitucionales”, *Estudios Constitucionales*, Santiago de Chile, año 4, núm. 1, 299-332, julio de 2006, p. 316.

<sup>14</sup> Cfr. Bertolino, Pedro, *op. cit.*, p. 84.

<sup>15</sup> *Ibidem*, p. 126.

<sup>16</sup> Flores Ayvar, Lawrence, “El exceso ritual manifiesto”, en Godínez Méndez, Wendy, y García Peña, José H. (coords.), *Temas actuales del derecho. El derecho en la globalización*, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas-UNAM, 2014, p. 264.

<sup>17</sup> *Ibidem*, p. 250.

<sup>18</sup> Cfr. García, Pedro A., y Acevedo Prada, Milena, *op. cit.*, p. 137.

- a) Apego excesivo a las normas procedimentales;
- b) Renuncia consciente y manifiesta del juzgador a la búsqueda de la verdad objetiva;
- c) Negación de la prevalencia del derecho sustancial (poner forma sobre fondo); y,
- d) Vulneración de algún derecho fundamental.

Finalmente, siguiendo las ideas de Flores, los casos concretos en los cuales puede configurarse un exceso ritual se pueden agrupar en tres rubros<sup>19</sup>:

- *Aplicación de disposiciones que se oponen a la vigencia de derechos.* Ocurre cuando se aplica conscientemente la consecuencia prevista en una norma procesal en detrimento de un derecho sustantivo; aun cuando aleje al juzgador de la verdad objetiva;
- *Exigencia irreflexiva del cumplimiento de requisitos formales.* Se presenta a través de la aplicación mecánica, no atenuada ni modulada, de las normas procesales; las cuales se convierten en barreras de entrada para la acción e impiden el pronunciamiento de fondo;
- *Apreciación rigurosa de pruebas.* Acontece, como en el caso “*Colalillo*”, cuando el juzgador desestima un medio probatorio que tiene a su alcance y es relevante al fondo del asunto, apoyándose exclusivamente en el incumplimiento de formalidades a cargo de la parte que la ofreció.

En un capítulo posterior identificamos ciertos escenarios que pueden presentarse en un recurso administrativo y encuadran en los rubros recién mencionados.

### 3. Adopción en Latinoamérica y en México

Entre los países que han adoptado la doctrina de trato, destaca Colombia. En el Artículo 228 de la Constitución colombiana se conmina a que en la administración de justicia prevalezca el derecho sustancial. Esta disposición reconoce que el fin del proceso no es la exteriorización de sus formas, sino la realización de los derechos perseguidos, mediante la solución del conflicto de fondo<sup>20</sup>. Por ello, la Corte Consti-

<sup>19</sup> Flores Ayvar, Lawrence, *op. cit.*, pp. 253-264.

<sup>20</sup> Cfr. Caicedo Villamizar, Alexander E., *op. cit.*, p. 80.

tucional de Colombia ha generado amplia jurisprudencia en torno al exceso ritual; a partir de las bases sentadas en la sentencia T-1306 de 2001<sup>21</sup>.

En el caso de Ecuador, el Artículo 169 de su Constitución ofrece una fórmula sumamente clara: “no se sacrificará la justicia por la sola omisión de formalidades”. En tanto que la Constitución de Panamá opta por consagrar los principios de simplificación de trámites, economía procesal y ausencia de formalismos.

En México, a partir de 2017, el Artículo 17 constitucional dispone: “Siempre que no se afecte la igualdad entre las partes, el debido proceso u otros derechos en los juicios o procedimientos seguidos en forma de juicio, las autoridades deberán privilegiar la solución del conflicto *sobre los formalismos procedimentales*”. Nótese la alusión a los “formalismos” y no meramente a las formas: la prohibición no recae sobre éstas, sino sobre su abuso.

En armonía con lo anterior, en la exposición de motivos para la reforma constitucional se postuló que, el proceso es un medio para facilitar el reconocimiento de los derechos sustantivos, mientras que “hoy se confunde la aplicación de las normas con la impartición de justicia”; aunado a que, “en la impartición de justicia en todos los niveles y materias, las leyes *se aplican de forma tajante e irreflexiva*, y no se valora si en la situación particular cabe una ponderación que permita favorecer la aplicación del derecho sustantivo por encima del derecho adjetivo”<sup>22</sup>. Lo cual equivale a las flexibilidades razonables que, como ya vimos, persigue la doctrina sobre el exceso ritual.

Sin embargo, antes de su incorporación al texto constitucional, dicha doctrina ya había sido adoptada por nuestros tribunales. Destaca la tesis de jurisprudencia 1a./J. 42/2007 de la Primera Sala de la SCJN, en la cual se condenan las normas que impongan “requisitos impeditivos u obstaculizadores”, en la medida que se oponen al derecho a la tutela judicial, cuando resultan *innecesarios, excesivos* y carentes de *razonabilidad o proporcionalidad* respecto de los fines perseguidos<sup>23</sup>.

En aquel caso, la Sala precisó que son constitucionales los requisitos procesales que respeten el derecho a la tutela constitucional y, además, tiendan a

---

<sup>21</sup> *Ibidem*, p. 95.

<sup>22</sup> Gaceta Parlamentaria, número 4769-XX, 28 de abril de 2017, p. 18.

<sup>23</sup> Tesis 1a./J. 42/2007, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXV, abril de 2007, p. 124.

preservar otros derechos o intereses; por ejemplo, el cumplimiento de los plazos legales, el agotamiento de los recursos ordinarios previos antes de ejercer cierto tipo de acciones, o el otorgamiento de fianzas y depósitos.

Ya encontrándose en vigor la reforma al Artículo 17 Constitucional, la propia Primera Sala de la SCJN ratificó su postura al emitir la tesis 1a./J. 90/2017<sup>24</sup>, donde explicó que son compatibles con aquel precepto las condiciones legislativas para el acceso a los tribunales, al igual que la regulación de vías y procedimientos mediante requisitos de procedencia. Como ejemplos de formalismos aceptables, la Sala citó los relativos a: (i) la admisibilidad de un escrito; (ii) la legitimación activa y pasiva; (iii) la representación y personalidad; (iv) la oportunidad en la interposición de la acción, excepción, recurso o incidente; (v) la competencia del órgano ante el cual se promueve; (vi) la exhibición de documentos de los cuales depende la existencia de la acción, y (vii) la procedencia de la vía.

A pesar de la amplitud de los requisitos y formalidades que la Sala consideró aceptables *a priori* en la tesis 1a./J. 90/2017, tuvo el cuidado de señalar que deben tratarse de los *mínimos necesarios* para “la realización de la jurisdicción”; esto es, para que el juzgador pueda conocer la cuestión de fondo y resolverla. Con el fin de determinar si se trata de elementos mínimos, la propia Sala consideró indispensable un análisis caso a caso, para corroborar que no existan impedimentos jurídicos o fácticos carentes de racionalidad o proporcionalidad, o bien –agregó posteriormente– que resulten *discriminatorios*.

Finalmente, en una tesis más reciente [1a./J. 58/2019 (10a.)], la misma Primera Sala de la SCJN *invocó expresamente* la figura del exceso ritual manifiesto<sup>25</sup>. Al examinar el requisito de cerciorarse del domicilio durante las diligencias de emplazamiento en juicios civiles, la Sala estimó innecesario que los actuarios describan a la persona que les informó a quién correspondía el domicilio, cuando dicha persona se niegue a dar su nombre, identificarse o firmar. Lo anterior, porque la imposición a los actuarios de aspectos difíciles o imposibles de lograr, de manera que se invalidara la actuación sólo por no haber dado razón de alguna o algunas de las carac-

<sup>24</sup> Tesis 1a./J. 90/2017, *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, Libro 48, t. I, noviembre de 2017, p. 213.

<sup>25</sup> Tesis 1a./J. 58/2019, *Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, Libro 71, t. I, octubre de 2019, p. 1324. Esta tesis fue publicada el viernes 11 de octubre de 2019 a las 10:21 h.

terísticas físicas del sujeto, “representaría *un exceso ritual manifiesto* en que se privilegia la forma por sí misma, y no por su objetivo, con lo cual, paradójicamente, se vulneraría el debido proceso y el acceso a la justicia”<sup>26</sup>.

#### 4. *Relación con otros principios del sistema jurídico mexicano*

Badillo señala con acierto que la problemática del rigor excesivo es una sola, mientras que las denominaciones para designarla son distintas<sup>27</sup>: ritualismos, impedimentos no razonables, formalismos desproporcionados, requisitos impeditivos u obstaculizadores, etcétera. La terminología predominante en la jurisprudencia mexicana ha sido la gestada en las resoluciones de la Corte Interamericana de Derechos Humanos (Corte IDH). A manera de ejemplo, dicha Corte falló en el *Caso Trabajadores Cesados del Congreso (Aguado Alfaro y otros) vs. Perú*; que los recursos internos deben resolver efectivamente el asunto planteado, sin que por ello se pueda afirmar que los tribunales siempre deban resolver el fondo, toda vez que, por razones de seguridad jurídica, deben verificar que se cumplan los presupuestos de admisibilidad y procedencia<sup>28</sup>. Estas premisas son similares a las esgrimidas por la Primera Sala de la SCJN en las tesis jurisprudenciales ya reseñadas.

Por ello, los tribunales mexicanos han combatido el exceso ritual manifiesto a partir de varias “técnicas judiciales no formalistas”, como las llama Serrano<sup>29</sup>. El mismo autor recopila los postulados del Tribunal Constitucional español que dieron forma al “*principio pro actione*” o de interpretación más favorable a la prosecución del proceso. Este principio nace en la jurisprudencia como una regla hermenéutica que se opone a que los requisitos formales se conviertan en obstáculos injustificados para el pronunciamiento sobre el fondo. No obstante, como se pregunta el propio Serrano, si una norma expresa con claridad un requisito de forma, ¿hasta qué grado es posible interpretarla, sin que el juzgador incurra en

---

<sup>26</sup> *Idem*.

<sup>27</sup> Badillo García, Armando A., “El juicio de amparo y sus formalismos procedimentales: Algunas notas sobre el papel de los Jueces de Distrito”, *Revista del Instituto de la Judicatura Federal*, México, núm. 45, enero-junio de 2018, pp. 5-7.

<sup>28</sup> Corte IDH, *Caso Trabajadores Cesados del Congreso (Aguado Alfaro y otros) vs. Perú*, sentencia de 24 de noviembre de 2006, Serie C, No. 158.

<sup>29</sup> Serrano Hoyo, Gregorio, “Formalismo y tutela judicial efectiva en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional”, *Anuario de la Facultad de Derecho*, Universidad de Extremadura, núm. 10, 119-168, 1992, p. 132.

cambiar la norma<sup>30</sup>? Visto así, el principio de interpretación más favorable sería insuficiente para impedir que, en casos concretos, las formas nos alejen de la verdad material objetiva.

Por ello se amplió la concepción del principio *pro actione* para convertirlo en una *regla de juicio* sobre la aplicación de las normas formales en un caso concreto; pues la tutela judicial efectiva “no sólo exige que la interpretación de las normas procesales se inspire en el principio ‘*pro actione*’, sino que también ese principio inspire su aplicación”<sup>31</sup>. En esta dimensión, el principio ya incorpora la posibilidad de decidir contra el tenor literal de una norma en casos especiales, característica de la doctrina del exceso ritual manifiesto. Adicionalmente, el principio *pro actione* ha llegado a abarcar el enjuiciamiento de la exigencia legal en sí misma; es decir, la evaluación abstracta de su idoneidad, necesidad, razonabilidad y proporcionalidad, así como su conformidad con otros derechos fundamentales, de tal manera que pueda desaplicarse por mandato jurisdiccional.

Luego, el principio *pro actione*, en su acepción moderna, tiene alcances muy amplios. Por una parte, impone a los impartidores de justicia la obligación de optar por la interpretación que favorezca la solución definitiva de la controversia. Al mismo tiempo, exige flexibilidades razonables en la aplicación de las formalidades procesales, para evitar que ésta se vuelva obstaculizadora o impeditiva de la justicia en casos concretos (excesos rituales). De igual manera, guía el control jurisdiccional sobre las normas que imponen cargas formales, al confrontarlas con el derecho a la tutela jurisdiccional efectiva. Finalmente, funge como referencia en el diseño de las normas procesales.

En suma, si bien la jurisprudencia mexicana sólo utiliza la expresión “exceso ritual manifiesto” esporádicamente, ha adoptado por diversas vías la doctrina propia de dicha figura. En nuestro país, el control sobre el ritualismo se ha citado a partir de figuras diversas, tales como los principios *pro homine* y *pro actione*; los mandatos de tutela jurisdiccional efectiva y debido proceso y las reglas para la interdicción de la arbitrariedad (razonabilidad, proporcionalidad, etcétera).

---

<sup>30</sup> *Ibidem*, p. 133.

<sup>31</sup> *Ibidem*, p. 135.

### III. NATURALEZA Y PRINCIPIOS DISTINTIVOS DEL RECURSO DE REVOCACIÓN FISCAL

El recurso de revocación previsto en el Código Fiscal de la Federación (CFF) –comúnmente denominado de “revocación fiscal”– es un medio directo de control de legalidad de los actos de las autoridades fiscales. Es decir, se trata de un procedimiento administrativo que los particulares pueden iniciar ante la propia autoridad que emitió los actos que les ocasionan agravios en materia fiscal, con el fin de obtener una declaración sobre su ineficacia.

Así entendido, el recurso tiene como razón de ser el deber de buena administración. La autoridad administrativa desplegará una función revisora, con la peculiaridad de hacerlo en forma directa y rogada, pronunciándose sobre los agravios expresados por el particular directamente afectado. Los principales beneficios de esta función radican, para la Administración, en purgar sus expedientes de potenciales nulidades, cuya declaración en etapas posteriores ocasiona una mayor pérdida de tiempo y recursos. Esta premisa la respalda la exposición de motivos de la iniciativa que daría lugar al decreto de reformas publicado el 6 de mayo de 2009; en la cual, los Senadores que promueven, explicaron que, “es la propia Administración la que está más interesada en depurar, revisar o modificar ese acto, antes de que sea objeto del control judicial”<sup>32</sup>.

Ahora bien, el carácter especializado de las controversias fiscales hizo de éstas terreno fértil para los recursos administrativos. Por ello, en 1925 existía ya un antecedente de recurso administrativo que podía agotarse ante las Juntas Calificadoras en materia del Impuesto sobre la Renta<sup>33</sup>.

La primera aparición del recurso de revocación se dio en los Artículos 160 y 161 del CFF de 1967, como parte de un cuerpo de recursos que también comprendió el de oposición al procedimiento ejecutivo; el de oposición de tercero y la reclamación de preferencia (tercerías), así como la nulidad de notificaciones. En su versión incipiente, el recurso de revocación únicamente procedía en contra de resoluciones en las cuales se determinaron créditos fiscales; mientras que, en la actualidad, este recurso ha absorbido todos los que llegó a comprender el CFF de

<sup>32</sup> Gaceta del Senado, LX/3PPO-277/18329, 21 de octubre de 2008.

<sup>33</sup> Armienta Hernández, Gonzalo, *Tratado teórico práctico de los recursos administrativos*, 9ª. ed., México, Porrúa, 2013, p. 55.

1967. Por ende, el Código Tributario vigente establece un solo recurso administrativo: el de revocación.

### 1. *Tramitación por medios electrónicos*

Las reformas al CFF publicadas el 9 de diciembre de 2013 permitieron que el de revocación fuera el primer recurso administrativo en sustanciarse íntegramente en línea, sin conformar un expediente en papel. Fue el primer medio de defensa cuya tramitación por medios electrónicos se estableció en forma obligatoria, salvo en casos excepcionales.

La herramienta que posibilita el recurso electrónico es el “buzón tributario”, un medio de comunicación individual entre las autoridades fiscales y los contribuyentes (aunque, inicialmente, sólo fue empleado por el SAT), basado en la firma electrónica. Además de ser el medio primario para la notificación de actos fiscales, permite presentar promociones, depositar documentación y contestar requerimientos, entre otras funciones.

La exposición de motivos para la implementación del buzón tributario de uso obligatorio y, con ello, del recurso en línea, enfatiza la intención de que el sistema tributario avance en la *simplificación administrativa*, con base en un aprovechamiento de la tecnología que *evite el excesivo formalismo*, sin dejar de fomentar el cumplimiento de las obligaciones fiscales<sup>34</sup>. Así pues, los canales tecnológicos de uso obligatorio para los particulares que deseen promover el recurso no deberían traducirse en un incremento de formalismos, sino en una herramienta adicional para su abatimiento.

### 2. *Principios distintivos del recurso*

Ahora bien, Paz recoge la exposición de motivos para la creación del recurso de revocación en el CFF de 1967, destacando su concepción como un medio de defensa *sencillo*, con *pocas formalidades* y que puede ser utilizado por personas *poco versadas* en la legislación fiscal<sup>35</sup>.

El mismo autor también hace eco de la exposición de motivos del CFF de 1981, donde se recalcaron las finalidades de privilegiar el fondo sobre la forma

---

<sup>34</sup> Gaceta Parlamentaria, número 3895-III, 29 de octubre de 2013.

<sup>35</sup> Paz, Alejandro, *El recurso de revocación en materia fiscal*, 4ª. ed., México, Ediciones Fiscales ISEF, 2017, p. 31.

y de *reducir formalismos*, “preservando sólo las formalidades necesarias para la seguridad jurídica de los contribuyentes”<sup>36</sup>. El empleo de la voz *formalismos* en un contexto relativamente peyorativo, así como la utilización del estándar de seguridad jurídica para modular la flexibilidad en las formas, son elementos distintivos de la doctrina del exceso ritual manifiesto. Esto es un indicio para afirmar que el diseño legislativo del recurso de revocación abrevó en dicha doctrina o, cuando menos, no la desconoció.

Así pues, al recurso de revocación lo caracteriza la aplicación de cinco principios; los cuales describimos siguiendo las ideas de Paz<sup>37</sup>:

- a) *De legalidad objetiva*. Radica en que el recurso tiende a preservar la legalidad y la justicia en las decisiones de la autoridad administrativa;
- b) *De oficialidad*. Consiste en la obligación de las autoridades encargadas de tramitar los recursos, de proveer el impulso y las gestiones necesarias para lograr el mejor conocimiento de los hechos y, así, poder emitir un pronunciamiento de fondo. Lo anterior se acota a las facultades de la autoridad resolutora para acordar la exhibición de cualquier documento o la práctica de cualquier diligencia que tenga relación con los hechos controvertidos, entre otras, sin que el procedimiento deje de ser a instancia de parte agraviada;
- c) *De la verdad material*. Implica que la autoridad atienda todos los elementos que tenga a su alcance para resolver; incluyendo aquellos que pueda recabar de oficio, o bien, a su propia convicción sobre la ilegalidad de los actos recurridos;
- d) *De debido proceso*. Es la consecuencia de que el recurso sea un procedimiento administrativo seguido en forma de juicio. Esta característica conlleva el deber de observar las formalidades esenciales del procedimiento, entre las cuales se encuentran: que el recurso sea tramitado y resuelto por una autoridad competente; que se otorgue al particular la oportunidad de formular agravios y la autoridad se pronuncie congruente sobre ellos; que se permita ofrecer y rendir pruebas; que se deje constancia escrita de todas las actuaciones; que sea ágil, sin trámites

---

<sup>36</sup> *Idem*.

<sup>37</sup> *Ibidem*, pp. 49-54 *passim*.

que dificultan su desarrollo; que el particular tenga una posibilidad efectiva de conocer todas las actuaciones administrativas, y que al recurso recaiga una resolución fundada y motivada;

e) *De informalidad*. Se manifiesta en el catálogo mínimo de requisitos para la formulación de escritos o la expresión de agravios; así como en la posibilidad de que los recurrentes sean prevenidos para que subsanen cualquier omisión o deficiencia en que incurran, mientras no recaiga sobre elementos esenciales del recurso.

### 3. *El informalismo propio del recurso*

El principio de informalidad es el más distintivo del recurso de revocación fiscal frente a otros medios de defensa, como el juicio de nulidad. Bertolino se refiere al principio de *informalismo* como un rasgo diferenciador de la función administrativa respecto del proceso judicial<sup>38</sup>. La informalidad o informalismo es consecuencia –según el autor citado– de la complejidad del quehacer de las Administraciones estatales y de la necesidad de simplificar los trámites administrativos en general.

La correlación del informalismo del recurso con el resto de los principios que lo rigen –particularmente el de debido proceso– tiene un efecto equivalente a aplicar la regla del exceso ritual manifiesto. Es así, porque el recurso se dirige a la declaración de una verdad material y, en última instancia, a un pronunciamiento sobre la legalidad del acto recurrido, en un marco de previsibilidad guiado por las formalidades esenciales del procedimiento. Luego, el recurso de revocación es un *procedimiento seguido en forma de juicio*.

Como criterio rector sobre el concepto de los procedimientos seguidos en forma de juicio, destaca la jurisprudencia 2a./J. 22/2003, en la cual, la Segunda Sala de la SCJN<sup>39</sup> los definió en sentido amplio como todos aquellos en que “la autoridad, frente al particular, prepara su resolución definitiva, aunque sólo sea un trámite para cumplir con la garantía de audiencia”. Presenta forma de juicio, pues, todo procedimiento donde existan etapas o formalidades identificables, orientadas a que el administrado conozca la pretensión de la autoridad antes de la emisión

---

<sup>38</sup> Bertolino, Pedro, *op. cit.*, p. 147.

<sup>39</sup> Tesis 2a./J. 22/2003, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XVII, abril de 2003, p. 196.

del acto terminal o definitivo<sup>40</sup>. Evidentemente, el recurso de revocación se inserta en esta categoría, puesto que la resolución que pone fin al recurso (generalmente en el sentido de confirmar, modificar o dejar sin efectos el acto administrativo recurrido) es “preparada” por la autoridad, brindando al recurrente, por ejemplo, la posibilidad de subsanar o corregir deficiencias mediante la notificación de prevenciones, así como de ofrecer y exhibir pruebas adicionales.

En este orden de ideas, el recurso que nos ocupa participa de la naturaleza de los “procedimientos seguidos en forma de juicio”, en los cuales las autoridades están obligadas a privilegiar la solución del conflicto sobre los formalismos procedimentales. Así lo consideró, por ejemplo, el Pleno de la SCJN en la tesis jurisprudencial P/J. 25/96<sup>41</sup>, donde estableció que el recurso está sujeto a los principios fundamentales que norman el debido proceso legal y, en particular, a las garantías consagradas en el Artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), para no dejar al particular recurrente en estado de indefensión.

En virtud de esta naturaleza, en el recurso de revocación impera el principio *pro actione* y está proscrito el ritualismo.

#### 4. Aplicación de la doctrina del exceso ritual manifiesto al recurso

Con lo expuesto hasta este punto, es evidente que en el recurso administrativo confluye la doctrina del exceso ritual manifiesto con la del recurso judicial efectivo, sustentada en la jurisprudencia interamericana. En el *Caso Ivcher Bronstein vs. Perú*, la Corte IDH sostuvo que todos los órganos que ejerzan funciones materialmente jurisdiccionales deben adoptar sus decisiones respetando el debido proceso<sup>42</sup>. La propia Corte IDH argumentó, en el *Caso Paniagua Morales y otros*,

---

<sup>40</sup> En contraste, la acepción estricta o restrictiva del procedimiento administrativo en forma de juicio se limita al de tipo recursivo; esto es, aquel que busca tutelar, por la vía del control, los intereses particulares que afecte un acto administrativo, observando a las formalidades de oportunidad defensiva y oportunidad probatoria. Así lo sostuvo, por ejemplo, el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito (1989) en la tesis aislada de rubro “PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS SEGUIDOS EN FORMA DE JUICIO”. Consultable en: *Semanario Judicial de la Federación*, Octava Época, t. III, Segunda Parte-2, enero-junio de 1989, p. 579.

<sup>41</sup> Tesis P/J. 25/96, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. III, junio de 1996, p. 96.

<sup>42</sup> Corte IDH, *Caso Ivcher Bronstein vs. Perú*, fondo, reparaciones y costas, sentencia de 6 de febrero de 2001, Serie C, No. 74.

que el elenco de garantías para el debido proceso legal se aplica también al orden administrativo y fiscal<sup>43</sup>. Entre estas garantías, de acuerdo con el Artículo 8o., numerales 1 y 2, y 25, de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, se encuentran la de ser oído en juicio efectivo y no formalista.

Por consiguiente, el estándar interpretativo conocido como principio *pro actione*, estrechamente relacionado con el principio *pro homine*, no es exclusivo de la materia penal, ni de los procesos judiciales. El recurso de revocación conforma, junto con el juicio contencioso administrativo, un sistema de medios de defensa que permiten impugnar las resoluciones de las autoridades fiscales, en sede administrativa o en sede jurisdiccional, respectivamente<sup>44</sup>. De allí que ambos medios –recurso y juicio– deban cumplir con los requisitos de accesibilidad y efectividad.

En consonancia con lo anterior, los motivos legislativos para crear un medio de defensa particularmente *sencillo*, con *pocas formalidades*, que pueda ser utilizado por personas *poco versadas* en la materia fiscal, sirven como respaldo para el principio especial de informalismo que distingue al recurso de revocación. Es decir, por tratarse de un recurso concebido con una especial aversión al ritualismo, la imposición de formalidades en el recurso de revocación merece un escrutinio más riguroso que en los procesos jurisdiccionales<sup>45</sup>.

---

<sup>43</sup> Corte IDH, *Caso Paniagua Morales y otros*, sentencia de 8 de marzo de 1998, Serie C, No. 37.

<sup>44</sup> Como lo expresó el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito en la tesis VI.1o.A. J/3 (10a.) consultable en: *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, Libro XV, t. 2, diciembre de 2012, p. 1116.

<sup>45</sup> Como ejemplo concreto del control jurisdiccional sobre la desproporción o abuso de las formas, resulta interesante la tesis XVI.1o.A.113 A (10a.), sustentada por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Sexto Circuito, con el título: “RECURSO DE REVOCACIÓN. LA REGLA 2.18.1 DEL ANEXO 1-A DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2014, AL EXIGIR QUE ESE MEDIO DE DEFENSA SE PRESENTE DESDE EL LUGAR EN QUE RESIDE EL RECORRENTE, VIOLA EL DERECHO A UN RECURSO EFECTIVO Y, POR TANTO, DEBE DESAPLICARSE”. A partir de la interpretación relacionada de los Artículos 17 constitucional y 25 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, el tribunal encontró que la regla en cuestión “limita irracionalmente el acceso a un recurso efectivo”, ya que, si mediante el buzón tributario el recurso puede enviarse desde cualquier parte del mundo, no existe justificación para que cuando, excepcionalmente, el recurso se pueda plantear mediante un escrito impreso y se use el correo postal, se tenga que depositar desde el lugar donde esté el domicilio del contribuyente.

Cabe concluir que en el recurso existe una mayor probabilidad de que el uso de las formas resulte desproporcionado, irrazonable o abusivo, tomando en cuenta que el legislador lo diseñó con la intención de que fuera especialmente rápido y sencillo, con un estándar de formalidades mínimas. Máxime si en el recurso administrativo no existe una contienda de partes cuya igualdad se deba preservar, lo cual descarta el riesgo de violar el principio de imparcialidad en caso de exceptuar al recurrente de un formalismo.

#### **IV. RAZONABILIDAD Y EXCESOS DE LOS FORMALISMOS EN EL RECURSO**

El exceso ritual manifiesto sólo es identificable por medio de análisis casuísticos, toda vez que sigue una regla de *excepcionalidad* y responde a las circunstancias especiales del caso. En este sentido, Bertolino cita la opinión de la Corte Suprema de Justicia de Santa Fe, Argentina, sobre la dificultad de distinguir entre la formalidad razonable y el formalismo exacerbado: “la calificación de un acto jurisdiccional como afectado de exceso ritual requiere *cautela, prudencia especial y fino sentido jurídico* capaz de detectar el empleo razonable e irrazonable de las normas de procedimiento”<sup>46</sup>.

Como se ha visto, el informalismo del recurso debería inspirar en las autoridades resolutoras especial *prudencia* con las formalidades; no porque el recurso se deba desenvolver improvisadamente, sino en virtud de la exigencia de vigilar que dichas formas sean mínimas, las estrictamente indispensables para preservar la seguridad jurídica.

Luego, el recurso de revocación es un escenario idóneo para que las autoridades apliquen la doctrina del exceso ritual, especialmente en su vertiente de atenuación de las reglas procedimentales en casos excepcionales. Es así, porque dicha figura no requiere –como sí pueden hacerlo los principios de interdicción de la arbitrariedad y *pro actione*– un pronunciamiento sobre la regla en sí misma, en el sentido de ponderar si se adecúa a diversos principios constitucionales y, de no ser así desaplicarla, en cualquier caso.

Para ilustrar esta postura, enseguida se describen algunos escenarios donde la aplicación rígida y mecánica de las disposiciones formales resultaría en la tramitación de un recurso con un fin meramente formalista.

---

<sup>46</sup> Bertolino, Pedro, *op. cit.*, p. 67.

1. *Tener por no interpuesto el recurso sin apercibimiento previo, por el sólo hecho de no señalar una dirección de correo electrónico en el cuerpo del escrito.*

El Artículo 122 del CFF enuncia los requisitos especiales del escrito de interposición del recurso de revocación, al tiempo que recalca la aplicabilidad de los requisitos generales de la promoción en materia fiscal. Estos últimos son los previstos en el Artículo 18 del mismo ordenamiento. Para el caso de las promociones electrónicas es obligatorio señalar el nombre, la denominación o razón social del promovente; el domicilio fiscal manifestado al Registro Federal de Contribuyentes (RFC) y la clave que corresponde a dicho registro; la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción, así como una *dirección de correo electrónico para recibir notificaciones*.

El párrafo subsecuente del Artículo 18 establece un régimen de prevenciones para el caso de que no se cumplan los requisitos ya señalados, otorgando al promovente la oportunidad de corregir sus errores o subsanar sus omisiones. Sin embargo, en forma irrazonable y desproporcionada, el mismo párrafo agrega un segundo supuesto en el cual se puede tener por no presentado el escrito: *“cuando se omita señalar la dirección de correo electrónico”*.

Es decir, la mera falta de señalamiento de la dirección de correo electrónico conducirá a la desestimación de la promoción, sin mediar prevención. Esa consecuencia normalmente vendrá aparejada a la pérdida de toda oportunidad para impugnar los actos lesivos; puesto que el plazo dentro del cual se pueden impugnar éstos, generalmente se habrá extinguido para cuando el interesado se entere de que su promoción se tuvo por no presentada.

Es de por sí cuestionable la constitucionalidad de la norma que restringe la posibilidad de subsanar una cuestión formal, como lo es el señalamiento de un correo electrónico. Más allá de ello, en el recurso de revocación se traduce en ritualismo, derivado de la *exigencia irreflexiva de requisitos formales* que no sirven a otro propósito más que impedir el pronunciamiento de fondo. Ello, porque las autoridades hacendarias cuentan, casi siempre, con los datos necesarios para identificar al recurrente y el lugar o los medios por los cuales pueda practicar las notificaciones necesarias para llevar a término el procedimiento.

Dicha exigencia es especialmente innecesaria en el caso de los recursos enviados por medio del buzón tributario. De acuerdo con el Artículo 17-K del CFF,

cada persona inscrita en el RFC tendrá asignado un buzón tributario. En este entendido, el buzón está asociado a una sola clave del RFC; por lo tanto, bastaría con la indicación de la clave, o de cualquier dato que permita a la autoridad identificarla, para que ésta pueda enviar las notificaciones necesarias a dicho buzón. En vista de que las notificaciones se practican, en realidad, en el buzón tributario y no por correo electrónico, ¿qué sentido tiene exigir la dirección de éste en todo escrito de interposición? ¿Qué justificación se encuentra para que su falta no amerite una oportunidad para subsanarla?

La formalidad en cuestión es menos importante que el resto de los requisitos mencionados en el Artículo 18 del CFF; sin embargo, es el único requisito que no se permite subsanar. En este orden de ideas, el no obviar la falta de señalamiento de la dirección de correo electrónico en el escrito de interposición; ni dar al promovente, cuando menos, la oportunidad para subsanar su falta, representa un exceso ritual manifiesto.

## *2. Tener el recurso por no interpuesto, en virtud de la carencia de identificación oficial vigente del promovente.*

En forma similar a los requisitos propios del Artículo 18 del CFF, el numeral 122 también señala que, cuando el recurso no se interponga en nombre propio, la representación deberá acreditarse en términos del Artículo 19 del mismo Código. En el aludido Artículo 19 se encuentra la prohibición –razonable– de la gestión de negocios en materia fiscal, así como los requisitos generales para comprobar las facultades de representación.

Sin embargo, en la misma disposición se exige complementar la prueba de la personalidad con la *“copia de la identificación del contribuyente o representante legal, previo cotejo con su original”*. Esta última exigencia da pie a diversas posturas ritualistas, cuando se trata de ventilar un recurso administrativo y no un trámite fiscal genérico.

Por destacar un supuesto, es fácil imaginar el caso de que una persona se encuentre ante la urgencia de interponer un recurso –sea por la proximidad del vencimiento del plazo para promoverlo o por el deseo de obtener la suspensión de la ejecución– y se percate de que no cuenta con identificaciones vigentes, por habersele extraviado, dañado o caducado su vigencia. Aunque la omisión de dichos documentos es subsanable a requerimiento de la autoridad –para lo cual se

otorga al particular un plazo de cinco días hábiles— dicha prevención sirve de poco a quien necesita más tiempo para que otras instituciones le expidan o repongan sus identificaciones; o bien, al interesado que momentáneamente no cumpla los requisitos para obtener estas últimas. En cambio, la consecuencia de no satisfacer la prevención es de gran magnitud, puesto que se tendría por no interpuesto el recurso.

Lo anterior, a pesar de que la identificación no es, por lo general, un documento que acredite la existencia de la acción. Por eso, la exigencia irreflexiva de aportar copia cotejada de la identificación oficial es un exceso ritual que se opone a la vigencia de derechos.

En el caso de los recursos electrónicos, lo irrazonable de este formalismo radica en que el envío se realiza dentro de un sistema hermético, para acceder al cual es indispensable una contraseña personal. Asimismo, es necesario utilizar una firma electrónica (*e.firma*) respaldada con un certificado. La obtención del certificado implica, entre otras cosas, que el interesado se presente en las oficinas de la autoridad y se identifique con documentos idóneos para que se le tomen datos biométricos, incluyendo sus huellas digitales y fotografía del iris. Esa firma digital no es repudiable para fines administrativos: el titular no puede desconocerla, argumentando que alguien más tuvo acceso a sus archivos y contraseñas. Cuando se trata de personas morales, el Artículo 19-A del CFF autoriza a presumir, sin que se admita prueba en contrario, que los documentos digitales que contengan su firma electrónica fueron presentados por el administrador único o por cualquier otro representante idóneo, independientemente de la denominación de su cargo.

En esta virtud, el uso de la firma electrónica identifica plenamente a quien obtuvo el certificado que la respalda y, en todo caso, el SAT cuenta con un expediente de datos biométricos y documentales que asocian cada firma a una persona en particular. Así, por las particularidades del recurso de revocación y lo robusto del padrón —RFC— que administra la autoridad, anexar una identificación cotejada es menos relevante para preservar la seguridad jurídica que en otra clase de procedimiento.

En contraste, en los juicios contenciosos administrativos y los de amparo, los órganos jurisdiccionales observan el principio de buena fe y únicamente cues-

tionan la identidad de quien suscribió las promociones cuando existan indicios de falsedad o suplantación; sin necesidad de contar con documentos de identificación en todos los casos. Esto conlleva que el recurso aparente ser más formalista que otros medios de defensa disponibles contra los mismos actos, cuando debería ser lo opuesto.

3. *Tener el recurso por no interpuesto, sin mediar apercibimiento o prevención, cuando el recurso se presente por medios tradicionales en lugar de electrónicos*

Ya se ha mencionado que la legislación vigente impone como obligación, y no como opción, la interposición del recurso por medios electrónicos, concretamente el buzón tributario<sup>47</sup>. Así pues, en principio, los recurrentes no tienen la opción de formular un escrito de interposición en medios impresos; tampoco pueden enviarlo por medio del servicio postal, ni presentarlo directamente en las oficinas de partes de las unidades administrativas competentes.

Ahora bien, el Artículo 133, fracción I del CFF establece que la resolución definitiva del recurso de revocación puede “*desecharlo por improcedente, tenerlo por no interpuesto o sobreseerlo*”<sup>48</sup>. Sin embargo, ninguno de los preceptos del CFF expresa cuál es la consecuencia de presentar un recurso de revocación por medios tradicionales, en lugar de hacerlo a través del buzón tributario. Incluso, entre las causales de improcedencia que contempla el Artículo 124 no se encuentra la de haberse presentado el recurso mediante un escrito impreso. Así pues, la sola

---

<sup>47</sup> Como excepción, la regla 2.17.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2021 y la ficha de trámite 192/CFF de su Anexo 1-A, señalan que las promociones formuladas por quienes no se encuentren obligados a inscribirse en el RFC o a tramitar la “e.firma”, al igual que las que se presenten ante las autoridades de las entidades federativas, se realizarán mediante escrito en papel. A estos supuestos debemos añadir los recursos de revocación dirigidos a autoridades fiscales distintas del SAT, que no hayan implementado el uso obligatorio del buzón tributario.

<sup>48</sup> La consecuencia de tener el recurso *por no interpuesto* cabe cuando no se anexen al escrito respectivo –previo requerimiento de la autoridad– los documentos que acrediten su personalidad y aquellos que contengan el acto impugnado o la constancia de su notificación, cuando quepa. El *desechamiento*, en cambio, es factible cuando no se expresen agravios en el escrito de interposición, a pesar de haberse formulado requerimiento para expresarlos, pues así se desprende del Artículo 122, último párrafo del CFF. Esta consecuencia también es aplicable cuando exista, al momento de la interposición, alguna de las causales de improcedencia previstas en el Artículo 124 del mismo ordenamiento.

previsión de que el recurso deberá presentarse electrónicamente no tiene implícita la autorización a las autoridades para desechar o tener por no interpuestos los recursos cuando no se emplee este medio.

En todo caso, resulta que la interposición tradicional, cuando debía ser electrónica, no es más que una cuestión formal, fácilmente subsanable. En esa medida, podría y debería ser materia de requerimiento para que la recurrente, dentro del plazo de cinco días hábiles, presente su recurso a través del sistema electrónico.

Si los elementos sustanciales y de procedibilidad están satisfechos, la interposición en forma impresa no impide entablar la relación jurídica propia del medio de defensa. Si existe certeza de la voluntad de una persona para impugnar un acto (evidenciada con un escrito firmado que contenga agravios); la precisión del acto impugnado y la prueba de su existencia, así como de la oportunidad de la interposición, no hay obstáculo razonable para el trámite del recurso. Lo anterior, desde luego, a reserva de que se compruebe una causal distinta de improcedencia o sobreseimiento. Las autoridades deben dar prioridad al hecho de que se encuentren satisfechos los requisitos *esenciales* del recurso

Asimismo, la interposición por medios impresos no entorpece el trámite del recurso ni otorga ventajas indebidas al recurrente, siempre y cuando se presente dentro del plazo legal, directamente ante la autoridad competente para resolverlo, o bien, ante aquella que haya emitido el acto recurrido.

Se reitera que la implementación del recurso en línea no se orientó a satisfacer aspectos sustantivos de la relación jurídico-tributaria ni a modificar los requisitos esenciales del medio de defensa; sino, exclusivamente, a simplificar y agilizar la tramitación del recurso ya previsto en la ley.

De tal suerte que el requisito de interposición electrónica únicamente repercute en el formato o continente de la pretensión. En uno y otro caso (por medios impresos o electrónicos) se genera un documento, radicando la diferencia simplemente en que los datos estén expresados mediante letras impresas en papel, o bien, mediante dígitos que conforman un documento electrónico. La diferencia en el medio de expresión no es trascendente ni insalvable, tanto así que los documentos impresos pueden digitalizarse y los electrónicos pueden imprimirse.

No hay razón, pues, para asumir que la exhibición del escrito por un medio distinto al buzón tributario sea una irregularidad de mayor trascendencia que, por

ejemplo, la falta de agravios o la indicación del acto impugnado, las cuales no conducen al desechamiento de plano (o sin previo requerimiento) del recurso.

Por otro lado, el Artículo 18 del CFF dispone que, cuando no se cumplan los requisitos establecidos para los escritos libres, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que cumpla con lo omitido y, *“si la omisión consiste en no haber usado la forma oficial aprobada, las autoridades fiscales deberán especificar en el requerimiento la forma respectiva”*. Las autoridades pueden aplicar esta última previsión al recurso de revocación mediante una interpretación extensiva y *pro homine*, dado que el buzón tributario, en realidad, contiene un asistente o formulario electrónico, dividido en diversas páginas o apartados que el contribuyente debe ir llenando en el orden requerido para avanzar hasta su parte final, donde se le permite firmar la promoción electrónicamente.

En otras palabras, existe una suerte de “forma electrónica oficial” para enviar el medio de defensa y, si la autoridad imputa al recurrente la omisión de utilizarla, lo correcto es que le prevenga para que formule su pretensión por ese medio, especificando que debe hacerlo mediante el módulo aplicable del buzón tributario.

Así pues, cuando las autoridades desechan o tienen por no interpuestos los recursos presentados en medios tradicionales, incurren en exceso ritual por aplicación de disposiciones que se oponen a la vigencia de derechos. Es así, porque extienden indebidamente la aplicación de las figuras interruptoras de la jurisdicción, al tiempo que dejan de observar las normas que les autorizan a formular una prevención para que el promovente subsane la irregularidad utilizando el buzón tributario.

No obstante, hasta la fecha se suscitan casos en los cuales se tiene por no interpuesto el recurso de revocación por la sola razón de no haberlo hecho llegar a la autoridad por un canal específico. Un ejemplo reciente y significativo es el del juicio contencioso administrativo número 1534/17-EC1-01-6/2170/18-S1-02-04, resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa<sup>49</sup>. Allí, la Sala administrativa determinó *“si la única vía de presentación del recurso es a través de buzón tributario, la consecuencia jurídica de no*

<sup>49</sup> Precedente VIII-P-1aS-766, *Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa*, Octava Época, año V, No. 49, diciembre de 2020, p. 294.

hacerlo así (*sic*) es que se tenga por no presentado”, confiriendo mayor importancia a la “vía” –en realidad, el *medio de comunicación*– que a la relación jurídica administrativa subyacente y a la resolución del conflicto de fondo. Como justificación esencial para su decisión, la Sala se limitó a argumentar que el derecho de acceso a la justicia no es irrestricto, puesto que está condicionado a “*seguir los formalismos*” que señale el legislador para ejercerlo. En otras palabras, vemos nuevamente elevados los formalismos a la categoría de fines.

#### 4. Caso “Herrera”

Por su utilidad para contrastar estas últimas premisas, vale la pena hacer referencia al fallo dictado por la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires el 3 de octubre de 2018<sup>50</sup>. En síntesis, el caso versó sobre la apelación de una sentencia dictada en un proceso tramitado durante las primeras épocas de implementación de un nuevo sistema de presentaciones y notificaciones electrónicas<sup>51</sup>. La Cámara de Apelaciones tuvo a los apelantes por no señalar domicilio electrónico y, por ende, les tuvo por constituido el domicilio en los estrados del Tribunal. Por este último medio se notificó el requerimiento para expresar agravios y, no habiéndolo atendido los apelantes, se declaró desierto el recurso.

La Corte, por su parte, reconoció el carácter obligatorio del sistema de notificaciones electrónicas y que la Cámara, en sentido estricto, se apegó a las normas vigentes al momento de producirse los actos procesales. No obstante, aquella valoró los antecedentes del caso y concluyó que, por la manera como se ventilaron las instancias previas, resultaba *esperable* para los apelantes que el requerimiento para expresar agravios se notificara por medios tradicionales (cédula en papel) en su domicilio físico, o bien, que se les previniera para constituir domicilio electrónico antes de tenerles por señalados los estrados del Tribunal. Ello, porque en todo el trámite de la primera instancia ninguna de las partes cumplió con la carga de señalar un domicilio procesal electrónico, y todas las notificaciones se les formularon

---

<sup>50</sup> Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires, Causa C 121.320, *Herrera, Ricardo Horacio y otro/a contra Herrera, María Aurora. Desalojo*, fallo del 3 de octubre de 2018.

<sup>51</sup> Quadri, Gabriel H., “Lo electrónico y el exceso ritual (unas breves reflexiones a mano alzada, a propósito de ‘Herrera’)”, *E-Procesal-Foro de Derecho Procesal Electrónico*, 15 de octubre de 2018, <http://e-procesal.com/lo-electronico-y-el-exceso-ritual-unas-breves-reflexiones-a-mano-alzada-a-proposito-de-herrera-1852>.

en domicilio físico y en formato papel; a pesar de tratarse de notificaciones que –en principio– debían practicarse por la vía electrónica. Fue así porque, después de la entrada en vigor de las normas relativas a esta última, diversos acuerdos y resoluciones fueron graduando y prorrogando su aplicación obligatoria.

Postuló la Suprema Corte bonaerense que no fue reprobable el haber tenido por constituido el domicilio en los estrados del Tribunal<sup>52</sup>; sino que el apercibimiento formulado mediante estrados resultara *sorpresivo* y gravosamente desproporcionado para la parte recurrente, en el *contexto* de tramitación en el que venía desarrollándose el expediente.

De dicho contexto, la Corte resaltó que existieron aplicaciones disímiles para una misma reglamentación que fue objeto de sucesivas modificaciones y aclaraciones, además de recaer sobre una *materia novedosa*. En respuesta a esas circunstancias, la Cámara de Apelaciones debía adoptar “*una interpretación flexible y contextualizada, guiada por un criterio de razonabilidad, que evite encerronas o sorpresas procesales para los justiciables, pues ese no ha sido el espíritu que inspiró el dictado de dichas normas*”. Mediante esa interpretación, era necesario hacer una prevención por medios tradicionales a los apelantes.

Así pues, el Caso “*Herrera*” es un ejemplo de la aplicación de la doctrina del exceso ritual en los procesos sujetos a innovaciones tecnológicas. La presencia de éstas debe conducir a una flexibilidad mayor, contextualizada por los antecedentes del caso y la aplicación desigual o errática que normalmente traen aparejada en sus primeras etapas de funcionamiento.

Como lo expresa Quadri<sup>53</sup>, el fantasma del exceso ritual se potencia con la llegada de nuevas tecnologías. Algunas cuestiones –señala el mismo autor– son ajenas a los usuarios, tales como las consecuencias desproporcionadas que contemple la normativa, los problemas técnicos y los propios del diseño estructural del sistema; otras tantas derivan de la conducta poco diligente de los usuarios, sean justiciables u operadores jurídicos; mientras que el resto se sitúan en áreas grises o de combinación de elementos.

---

<sup>52</sup> Quadri, Gabriel H., *op. cit.*

<sup>53</sup> *Idem.*

### 5. Caso *Sánchez Rodolfo Horacio y otros*

En otro asunto, el 5 de abril de 2020, la Cámara Segunda Civil y Comercial (Sala I) de La Plata también falló sobre la existencia de ritualismo, cometido al declararse desierto un recurso en la primera instancia de un proceso civil, por haberse enviado equivocadamente el escrito de agravios a través del sistema electrónico de la instancia de origen, en lugar del administrado por el Órgano de Alzada<sup>54</sup>.

La sentencia definitiva va más allá de la abstracción del concepto “expediente” y reconoce que las particularidades de un sistema donde existe un expediente digital para la primera instancia y uno diverso para lo actuado ante la Cámara en segunda instancia genera confusiones. Invocando la doctrina del exceso ritual manifiesto, el órgano jurisdiccional estimó que el error incurrido al “clickear” el envío del archivo electrónico constituye un *error de hecho excusable*. Concluyó el Tribunal de Alzada que la irregularidad formal del acto procesal no afectaba su validez, atendiendo a dos consideraciones principales: que el acto logró alcanzar la *finalidad* a la cual estaba destinado y no causó perjuicio ni conculcación de derechos a la contraparte<sup>55</sup>.

Los dos casos examinados en la jurisprudencia argentina abonan a la perspectiva que, en el caso de los recursos de revocación los cuales, debiendo sustentarse en línea, conforme al CFF, se presenten en forma impresa, es dable valorar si se trató de una conducta negligente del justiciable y si la magnitud de la consecuencia –desechar o tener por no interpuesto el recurso– resulta desproporcionada en el caso particular. Lo anterior es inherente a la interpretación flexible y contextualizada que siempre debe hacerse sobre las formas, existan o no componentes tecnológicos.

---

<sup>54</sup> Se expone en la sentencia de la Cámara: “*Si bien dicha presentación fue correctamente dirigida a esta Alzada y efectuada dentro del plazo previsto por el Artículo 254 del CPCC (ver referencias de fs. 427 vta. e informe y despacho de fs. 430), medió equivocación respecto a la dependencia en la cual aquella debió ser hecha ya que quedó registrada en el sistema informático de la instancia de origen, donde había tramitado la causa, en vez de hacerlo en la Cámara.*”

<sup>55</sup> Cfr. Cámara Segunda Civil y Comercial (Sala I) de La Plata, Causa 126956, *Sánchez Rodolfo Horacio y otros c/ Acosta Alberto Alfredo y otro/A S/ Daños y Perj. Autom. c/Les. o Muerte (Exc. Estado)*, fallo del 12 de marzo de 2020.

## V. REFLEXIÓN FINAL

La doctrina del exceso ritual manifiesto y el amplio bagaje de jurisprudencia internacional que la soporta, han cobrado mayor relevancia en México a raíz de la reforma al Artículo 17 constitucional, al cual se incorporó un mandato expreso de dar prioridad al derecho sustancial por sobre el procedimental.

Antes de dicha reforma, los tribunales de nuestro país ya aplicaban diversas técnicas judiciales no formalistas con el fin de proscribir el ritualismo. Entre ellas, destaca la aplicación del principio *pro actione*, que autoriza a los juzgadores a decidir contra el tenor literal de una norma en casos especiales y encontrar flexibilidades razonables, en aras de favorecer la acción y resolver el fondo de los asuntos.

Al margen de la aplicación de doctrinas con diferentes orígenes y alcances, privilegiar la solución del conflicto sobre los formalismos es una tarea jurisdiccional especialmente complicada, comenzando por distinguir las cargas razonables de las irrazonables. La descalificación de los formalismos, explica Carrió<sup>56</sup>, debe estar sustentada en buenas razones; puesto que la doctrina que proscribiera el abuso de las formas no tiene por qué causar una mayor inseguridad jurídica a la originada por la aplicación rígida de la ley. La jurisprudencia interamericana y el Derecho comparado sirven como brújulas en esta delicada labor, por su experiencia en la tutela de la prevalencia de la norma sustancial.

No escapan a dichos alcances los procedimientos seguidos en forma de juicio, a los cuales también les aplica el mandato de prevalencia del derecho sustancial. En esta categoría se encuentra el recurso de revocación fiscal. Luego, las autoridades encargadas de resolver los recursos están obligadas a realizar una interpretación flexible y contextualizada de las normas, guiada por un criterio de razonabilidad. Tal flexibilidad, de hecho, debería manifestarse con mayor naturalidad en el recurso de revocación, toda vez que el legislador lo creó con la intención de reducir formalismos, preservando únicamente las formalidades indispensables para mantener la seguridad jurídica. La posterior adecuación al recurso, relativa a su sustanciación electrónica, es afín a esos motivos legislativos y debe interpretarse en armonía con ellos.

---

<sup>56</sup> Carrió, Genaro R., *op. cit.*, p. 76.

Sin embargo, en los hechos, los recursos administrativos, como el de revocación, son más propensos a las interpretaciones rigoristas y a la aplicación mecánica de las formas. La razón es que el conductor del recurso no es un juez, sino una autoridad administrativa; más inclinada, por sus funciones y su formación, a la aplicación literal de las normas, aunado a que no está sujeta a las técnicas jurisdiccionales no formalistas ni a la jurisprudencia sobre la materia.

Encontramos, pues, una paradoja en el recurso de revocación. Aunque su regulación abstracta es ligera en cuanto a las formas, presenta formalidades de dudosa utilidad y con alto riesgo de aplicación rigorista, de las cuales se estudiaron algunos ejemplos en este trabajo. En tales aspectos, el recurso parece ser más ritualista que los juicios aplicables al mismo género de actos, como el de nulidad o el amparo indirecto.

No deja de ser importante que el recurso de revocación se conduzca en forma ordenada y previsible, aplicando con seriedad las normas del CFF relativas a la admisibilidad del escrito, la legitimación y personalidad, la oportunidad en la interposición, la competencia del órgano al cual se dirija, o los documentos de los cuales depende la pretensión. La doctrina del exceso ritual manifiesto no debería conducir a admitir recursos en contra de actos no impugnables ni a ampliar el plazo de interposición, entre otros supuestos.

En cambio, toda regla adjetiva que impida u obstaculice el pronunciamiento sobre el fondo de la controversia, sin abonar significativamente a la seguridad jurídica, debe interpretarse con amplitud de criterio, atendiendo al contexto y, de ser necesario, exceptuar o dar una oportunidad adicional para su cumplimiento. Actuando de esa manera, las autoridades harían efectiva la vocación del recurso de revocación como medio sumario, económico e informal para resolver controversias fiscales.

## VI. FUENTES DE INFORMACIÓN

### 1. Bibliografía

- ARMIENTA HERNÁNDEZ, Gonzalo, *Tratado teórico práctico de los recursos administrativos*, 9ª. ed., México, Porrúa, 2013.
- BADILLO GARCÍA, Armando A., "El juicio de amparo y sus formalismos procedimentales: Algunas notas sobre el papel de los Jueces de Distrito", *Revista del Instituto de la Judicatura Federal*, México, núm. 45, enero-junio de 2018.
- BERTOLINO, Pedro, *El exceso ritual manifiesto*, 2ª. ed., La Plata, Librería Editora Platense, 2003.
- CAICEDO VILLAMIZAR, Alexander E., "El exceso ritual manifiesto y la visión constitucional de la actividad judicial", *Justicia*, Barranquilla, núm. 32, 79-117, julio-diciembre de 2017, doi:10.17081/just.23.32.2907.
- CARRIÓ, GENARO R., "Exceso ritual manifiesto y garantía constitucional de la defensa en juicio", *Revista del Centro de Estudios Constitucionales*, México, núm. 7, 57-77, julio-diciembre de 2018, <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/1050537.pdf>.
- CASTILLO SOTOMAYOR, Guillermo, "Actos materialmente administrativos: Su complementación en el juicio de Amparo indirecto para una justicia Constitucional integral" *Revista del Instituto de la Judicatura Federal*, México, núm. 45, 299-267, enero – junio 2018, [https://www.ijf.cjf.gob.mx/Sitio2016/include/sections/revista/45/12\\_Guillermo%20Castillo%20Sotomayor.pdf](https://www.ijf.cjf.gob.mx/Sitio2016/include/sections/revista/45/12_Guillermo%20Castillo%20Sotomayor.pdf).
- CAMPS, Carlos E. (coord.), *Cuadernos de doctrina legal, número V: Derecho Procesal Electrónico*, La Plata, Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires, 2021, <https://www.scba.gov.ar/jurisprudencia/14%20-%20Derecho%20Procesal%20Electr%C3%B3nico.pdf>.
- FLORES AYVAR, Lawrence, "El exceso ritual manifiesto", en GODÍNEZ MÉNDEZ, Wendy, y GARCÍA PEÑA, José H. (coords.), *Temas actuales del derecho. El derecho en la globalización*, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2014, <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/8/3826/14.pdf>.
- GARCÍA, Pedro A., y ACEVEDO Prada, Milena, "La doctrina de la Corte Constitucional colombiana sobre el exceso ritual manifiesto en materia de pruebas", *Vni-*

*versitas*, Bogotá, núm. 127, 127-156, julio-diciembre de 2013, doi: 10.1144/Javeriana.VJ127.dccc.

GOZAÍNI, Osvaldo, A., "Funciones del juez en los procesos constitucionales"; *Estudios Constitucionales*, Santiago de Chile, año 4, núm. 1, 299-332, julio de 2006, <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=82040217>.

PAZ, Alejandro, *El recurso de revocación en materia fiscal*, 4ª. ed., México, Ediciones Fiscales ISEF, 2017.

ORELLANA WIARCO, Octavio A. *Derecho Procesal Fiscal*, 4ª. ed., México, Porrúa.

SERRANO HOYO, Gregorio, "Formalismo y tutela judicial efectiva en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional"; *Anuario de la Facultad de Derecho*, Universidad de Extremadura, núm. 10, 119-168, 1992, <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=119296>.

QUADRI, Gabriel H., "Lo electrónico y el exceso ritual (unas breves reflexiones a mano alzada, a propósito de 'Herrera')"; *E-Procesal-Foro de Derecho Procesal Electrónico*, 15 de octubre de 2018, <http://e-procesal.com/lo-electronico-y-el-exceso-ritual-unas-breves-reflexiones-a-mano-alzada-a-proposito-de-herrera-1852>.

## 2. Legislativas

*Código Fiscal de la Federación.*

*Constitución Política de la República de Colombia.*

*Constitución Política de la República del Ecuador.*

*Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.*

*Gaceta del Senado*, LX/3PPO-277/18329, 21 de octubre de 2008.

*Gaceta Parlamentaria*, número 3895-III, 29 de octubre de 2013.

*Gaceta Parlamentaria*, número 4769-XX, 28 de abril de 2017.

*Resolución Miscelánea Fiscal para 2021.*



## EL ORIGEN DE LOS DEPÓSITOS EN MATERIA FISCAL-PENAL (MATERIALIDAD)<sup>1</sup>

Blanca Estela MONTES DE OCA ROMERO<sup>2</sup>

### SUMARIO

I. *Introducción.* II. *Materialidad.* III. *De la contabilidad.* IV. *De los ingresos de personas morales.* V. *Extinción de dominio.* VI. *Del contrabando, la defraudación fiscal y evaluación del GAFI.* VII. *De los ingresos y erogaciones de las personas físicas.* VIII. *Elusión, planificación, cláusulas antiabuso, simulación tributaria, tesis y jurisprudencias.* IX. *Conclusiones.* X. *Fuentes de información.*

### RESUMEN

En las facultades de comprobación por las autoridades competentes, se requiere obtener documentación que demuestre el origen y procedencia de los recursos, se cuente con los registros contables de los depósitos bancarios, movimientos de efectivo, cheque o traspasos entre cuentas; en forma clara, amplia, analítica, objetiva, sustentable y fehaciente, con la documentación comprobatoria que se considere pertinente y demuestre el origen de los recursos.

### ABSTRACT

In the powers of verification by the competent authorities, it is required to obtain documentation that demonstrates the origin and provenance of the resources, having the accounting records of bank deposits, cash movements, checks or transfers between accounts; in a clear, comprehensive, analytical, objective, sustainable and reliable manner, with the supporting documentation that is considered pertinent and demonstrates the origin of the resources.

---

<sup>1</sup> Esta obra está inscrita ante el Registro Público del Derecho de Autor, con el número 03-2021-061713-5636-00-01, 17 de junio de 2021.

<sup>2</sup> Dra. en Der., Mtra. C.P., por FDBNA., Lic. en Der., por la Universidad Pedregal de La Salle, C.P. ESCA, IPN, CERT. De carrera por IMCP, DHC por Claustro Nal. Doctores. H.C., Colegiada y Miembro del CCPM, de BNA y del Claustro Nal. Doctores. H.C., de la A. Nal. de Doctores en Der. con especialidad en Auditoría, Fiscal, A. Forense, prevención de L. de dinero, Corrupción. Registros para dictaminar en Materia Fiscal ante SHCP, SAT, S de F de la C.M., IMSS, INFONAVIT, Perito Contable, en Auditoría y Criminalística ante el Poder Judicial, de la C. de M.; S de E, INE, TEJA, TCA, Aux. Esp., IFECOM, Autor y coautor de obras con registro en INDAUTOR, Litigante, Catedrático por más de 17 años en posgrado y licenciaturas.

## **PALABRAS CLAVE**

Materialidad. Ingresos. Erogaciones. Registro contable. Discrepancia fiscal. Cláusula antiabuso. Simulación tributaria. Delitos fiscales.

## **KEY WORDS**

Materiality. Income. Expense. Accounting record. Tax discrepancy. Anti-avoidance Rule. Tax simulation. Tax crimes.

## **I. INTRODUCCIÓN**

En la actividad diaria, en toda intervención administrativa o de facultades de comprobación por autoridad competente en cualquier medio, tiempo o razón que lo requiera, es relevante que las operaciones de una entidad, persona física o moral sea con documentación que demuestre el origen y procedencia de los recursos, se cuente con los registros contables de los depósitos bancarios, movimientos de efectivo, cheque o traspasos entre cuentas; en forma clara, amplia, analítica, objetiva, sustentable y fehaciente, con la documentación comprobatoria que se considere pertinente y demuestre el origen de los recursos.

Lo anterior, para el buen desarrollo de su actividad preponderante, empresarial cualquiera que sea o de honorarios, con el objeto de no contravenir el buen desarrollo del ente social, con precisión de cuáles depósitos corresponden a ingresos propios de su actividad; esto es, con el soporte documental de cobranza, traspasos entre cuentas de la entidad, préstamo o recuperación de préstamos otorgados, con el original del contrato celebrado, la forma de pago, en su caso, de qué cuenta se efectuaron retiros o préstamos.

Por otra parte, si provienen de capitales del extranjero, presentar las constancias de recepción del impuesto sobre la renta y las declaraciones de entero de retenciones, entre otros supuestos, siempre con documentación comprobatoria que demuestre su origen y procedencia.

Así como el registro contable de los depósitos bancarios para aclarar en forma amplia, analítica, objetiva, sustentable y fehaciente, que demuestre el origen de los recursos.

## **II. MATERIALIDAD**

En este acápite se describen diversos supuestos de operaciones de una entidad correlacionándolos con los elementos que acrediten su efectiva realización o materialidad para efectos tributarios, de acuerdo con lo que sigue a continuación.

1. *Si corresponde a cobranza*

- a) Copia de la factura legible y/o documental que ampare dicha cobranza;
- b) Su registro contable;
- c) Así como el fundamento legal que soporte la fecha de la acumulación de la venta facturada.

2. *Si corresponde a traspasos entre cuentas de la entidad*

- a) Indicar el número de cuenta;
- b) Nombre del titular;
- c) La razón o denominación social de la institución bancaria o casa de bolsa de donde se realizó dicho traspaso;
- d) Estado de cuenta;
- e) Copia legible de los estados bancarios correspondientes a la cuenta de donde se efectuó el retiro;
- f) Los registros contables;
- g) La demás documentación comprobatoria que fehaciente, objetiva y sustentablemente:
  - i. Demuestre origen y procedencia, la obtención de los recursos que la originan y la retención de impuesto sobre la renta;
  - ii. El número de cuenta y nombre de la institución bancaria a la que pertenece;
  - iii. La capacidad económica, en caso de provenir de particulares o personas jurídicas;
  - iv. El número, fecha e importe del cheque;
  - v. El monto, plazo e intereses convenidos;
  - vi. La fecha de origen y término del contrato;
  - vii. La tasa de interés o rendimiento;
  - viii. La capitalización o reinversión;
  - ix. La retención del impuesto sobre la renta de los recursos por el periodo de la inversión;
  - x. La cuenta de traspaso en caso de no reinvertir los intereses;
  - xi. El nombre, Registro Federal de Contribuyentes (RFC), domicilio del cuentahabiente o contratante y el beneficiario.

3. *Si corresponde a préstamo o recuperación de préstamos otorgados*

- a) Exhibir el *original* y proporcionar fotocopia legible del contrato celebrado, conteniendo:
  - i. Nombre del acreedor o deudor, RFC, domicilio fiscal y domicilio particular;
  - ii. Monto del crédito otorgado;
  - iii. Plazo máximo;
  - iv. Periodicidad de las amortizaciones;
  - v. Tasas de interés;
  - vi. Garantías;
  - vii. Avaluos;
  - viii. Penas convencionales, en su caso;
  - ix. Origen y destino de los préstamos;
  - x. Relación que guarda con su acreedor o deudor.
- b) Especificar *la forma de pago* en que fueron otorgados o recibidos los préstamos con indicación de:
  - i. La fecha;
  - ii. Importe;
  - iii. Número de cheque;
  - iv. Número de cuenta y nombre de la institución bancaria a la que pertenece;
  - v. Así como la relación que guarda con su acreedor o deudor.
- c) Indicar *la cuenta de la cual se efectuaron los retiros* para realizar los préstamos:
  - i. Señalar número, fecha e importe del cheque;
  - ii. Número de cuenta; y,
  - iii. Nombre de la institución bancaria a la que pertenece.

4. *En caso de que corresponda a préstamos provenientes de capitales del extranjero*

Además de lo señalado en los incisos que anteceden, además de su registro contable proporcionar:

- a) Fotocopia legible de *las constancias de recepción del impuesto sobre la renta* por pago de intereses de capitales provenientes del extranjero.
- b) Fotocopia legible de *las declaraciones de entero de retenciones del impuesto sobre la renta* derivado de los intereses pagados a sucursales en el extranjero por capitales provenientes de las mismas, en las que consten:
  - i. Lugar y fecha de recepción;
  - ii. La forma de pago;
  - iii. Fecha;
  - iv. Importe;
  - v. Número de cheque;
  - vi. Número de cuenta; y,
  - vii. Nombre de la institución bancaria a la que pertenece.

Cabe mencionar que los supuestos antes citados son enunciativos y no limitativos, por los que en caso de que éstos no correspondan al origen que dio la pauta para efectuar los depósitos bancarios en sus cuentas bancarias, es conveniente *aclarar en forma amplia, analítica y exhibir la documentación comprobatoria pertinente, que demuestre el origen de los recursos* que sirvieron de base para efectuar la totalidad de los depósitos bancarios de los que se solicite aclaración.

### **III. DE LA CONTABILIDAD**

Es menester señalar que, para el manejo de los recursos y depósitos en bancos, entre otros, se requiere que los *sistemas de contabilidad*, sean apegados a lo que establece, primeramente, el Código de Comercio, en su Capítulo III, De la contabilidad mercantil. Sobre el particular se destaca:

Artículo 33. El comerciante está obligado a llevar y mantener un sistema de contabilidad adecuado. Este sistema podrá llevarse mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro y procesamiento que mejor se acomoden a las características particulares del negocio, pero en todo caso deberá satisfacer los siguientes requisitos mínimos:

- A. Permitirá identificar las operaciones individuales y sus características, así como conectar dichas operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas;

- B. Permitirá seguir la huella desde las operaciones individuales a las acumulaciones que den como resultado las cifras finales de las cuentas y viceversa;
- C. Permitirá la preparación de los estados que se incluyan en la información financiera del negocio;
- D. Permitirá conectar y seguir la huella entre las cifras de dichos estados, las acumulaciones de las cuentas y las operaciones individuales;
- E. Incluirá los sistemas de control y verificación internos necesarios para impedir la omisión del registro de operaciones, para asegurar la corrección del registro contable y para asegurar la corrección de las cifras resultantes.

De la misma manera, a propósito del tema sobre la contabilidad, el Código Fiscal de la Federación, en su Artículo 28, señala que ésta se encuentra integrada por los libros y registros sociales (Libros Diario, Mayor, registros de actas o asambleas, de acciones y de accionistas); la documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales (la que acredite ingresos y deducciones; declaraciones provisionales, anuales, informativas y las definitivas); documentación comprobatoria de los asientos, papeles de trabajo, estados de cuenta, control de inventarios, cuentas especiales, sistemas electrónicos de registro fiscal (facturación, recibos de honorarios, recibos de nómina y cancelaciones); y demás que obliguen otras leyes (contratos laborales, avisos afiliatorios y los comprobantes de cuotas de seguridad social).

En el Reglamento de este Código se establece la documentación e información con la que se deberá dar cumplimiento a esta previsión, y los elementos adicionales que integran la contabilidad.

En ese orden de ideas, es de considerar las *actas y contratos* como parte de la *contabilidad*, esto es así pues, las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, deberán observar lo que dispone la fracción I del Artículo 33 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, el que establece la documentación e información con la que se deberá dar cumplimiento a esta obligación y los elementos adicionales que integran la contabilidad, los registros de todas las operaciones, actos o actividades, los cuales deberán asentarse *conforme a los sistemas de control y verificación internos necesarios*.

Por otra parte, el *Código de Comercio* establece la *llevarza y probanza* en materia de contabilidad. Este último aspecto se desprende del siguiente precepto legal:

Artículo 1295. Para graduar la *fuerza probatoria de los libros de los comerciantes*, se observarán las reglas siguientes:

I. Los libros de los comerciantes *probarán contra ellos, sin admitirse prueba en contrario*; pero el adversario no podrá aceptar los asientos que le sean favorables y desechar los que le perjudiquen, sino que, habiendo aceptado este medio de prueba, quedará sujeto al resultado que arrojen en su conjunto, tomando en igual consideración todos los asientos relativos a la cuestión litigiosa;

II. Si en los asientos de los libros llevados por dos comerciantes no hubiere conformidad, y los del uno se hubieren *llevado con todas las formalidades expresadas en este Código*, y los del otro adolecieren de cualquier defecto o carecieren de los requisitos exigidos por este mismo Código, los asientos de los libros en regla harán fe contra los de los defectuosos, a no demostrarse lo contrario por medio de otras pruebas admisibles en derecho;

III. Si uno de los comerciantes no presentare sus libros o manifestare no tenerlos, *harán fe contra él los de su adversario, llevados con todas las formalidades legales*, a no demostrar que la carencia de dichos libros procede de fuerza mayor, y salvo siempre la prueba contra los asientos exhibidos, por otros medios admisibles en juicio;

IV. Si los libros de los comerciantes tuvieren todos los requisitos legales y fueren contradictorios, el juez o tribunal juzgará por las demás *probanzas*, calificándolas según las reglas generales del derecho;

En este contexto, es necesario que se cumpla con los *plazos de conservación de la contabilidad* y tener en cuenta los *efectos que se prolonguen en el tiempo* como son:

- Pérdidas;
- Inversiones;
- Préstamos otorgados o recibidos;
- Medios de defensa;
- Contratación de deudas con acreedores;
- Recuperación de créditos con deudores;

Y mientras *exista*:

- Acta o documento constitutivo;
- Contratos de asociación en participación;
- Movimientos de capital;
- Fusión y escisión;
- Distribución de dividendos o utilidades;
- Ajuste en enajenación de acciones;
- Pagos provisionales del ejercicio y declaraciones.

De la misma manera, es importante considerar que las obligaciones de las sociedades, al ser verificadas por la autoridad en facultades de comprobación, requieren la verificación de domicilio y documentación idónea para acreditarlo:

- Contrato de uso o goce debidamente registrado en la tesorería estatal;
- Fe de hechos en su caso (promoción una jurisdicción voluntaria de ser necesario);
- Inspección ocular o judicial, si se requiere;
- Otros documentos públicos;
- Documentos privados (estados de cuenta departamentales e instituciones financieras) en su caso.

#### **IV. LOS INGRESOS DE PERSONAS MORALES**

##### *1. Depósitos: obligaciones y fundamentos*

El Servicio de Administración Tributaria (SAT) considera ingresos, con algunas excepciones, *todo lo que incrementa el patrimonio de los contribuyentes*. Por lo que si se reciben depósitos en efectivo en cuenta bancaria es dable pagar impuesto por esos ingresos, *sin importar si se trata de efectivo o algún otro medio, la obligación de pagar impuestos existe*.

En el caso de que un contribuyente cuente con varias cuentas, en un mismo banco, y se reciben depósitos en efectivo de más de 15 mil pesos, aquél está obligado a informar al SAT, en términos del *Artículo 55 de la Ley de Impuesto sobre la Renta*. Es decir, cuando los depósitos son iguales o inferiores a esta cifra, no media obligación de informar, por lo que es probable que el SAT nunca se entere.

Sin embargo, es evidente que en los últimos años se han dejado de cumplir con principios y obligaciones contributivas, esto lo constatamos en diversas notas periodísticas:

- De acuerdo a un estudio del Instituto Tecnológico de Estudios Superiores de Monterrey (ITESM), los médicos evadieron 3.4 mil millones de pesos en impuestos en 2016. Esto equivale a 29.6% del ISR que debieron haber pagado durante el ejercicio.
- Según datos del Instituto Nacional de Geografía y Estadística (INEGI), el 32% de la población, de entre 18 y 70 años, no tiene ningún producto financiero. Es decir, unos 31.2 millones de personas. En la Encuesta Nacional de Inclusión Financiera 2018, el INEGI señala que este porcentaje se ha mantenido constante desde 2015.

Este porcentaje de la población, que lógicamente realiza todas sus transacciones por medio de efectivo, suele estar fuera del alcance del fisco.

Es por lo que el SAT ha endurecido la política de contribuciones y al mismo tiempo ha aclarado quiénes sí tendrán que declarar *depósitos de 5 mil pesos* o más, así como el origen de los recursos y el motivo por el cual se realizaron estos movimientos.

De acuerdo con la Oficina de Orientación Fiscal del SAT, la medida va orientada a ciertos *contribuyentes* y dependerá del régimen fiscal en el que estén inscritos, debiendo *facturar* de acuerdo con sus actividades e *ingresos*, y posteriormente realizar su declaración anual o mensual.

Por ello, el organismo aclaró que las modificaciones a las *leyes fiscales* van dirigidas a *plataformas* como Airbnb, Didi, Cabify, Uber, Uber Eats, Rappi o SinDeLantal; empresas cuyo régimen es el de *actividades empresariales y profesionales*.

El SAT señala que *los contribuyentes* dados de alta como personas morales deben declarar *préstamos, aportaciones para futuros aumentos de capital o aumentos que reciban en efectivo, mayores a los 600 mil pesos*. Además, es obligatoria la activación del *buzón tributario*, tanto para personas físicas como morales, ya que de omitirse puede hacerse acreedor a una sanción.

Por otra parte, dentro de las políticas y actividad administrativa de las facultades de comprobación es imprescindible recordar como antecedente el im-

puesto a los depósitos en efectivo (IDE), y la publicación realizada como autor el Servicio de Administración Tributaria, *con fecha 29 de enero de 2018*, como a la letra se lee:

Declaraciones Informativas del IDE por parte de las instituciones recaudadoras. Obligaciones que tienen las instituciones recaudadoras del IDE.

En vigor a partir de julio de 2008. El IDE es un impuesto que se aplica a los depósitos en efectivo, ya sea por uno o por la suma de varios depósitos cuyo monto en el mes exceda de 15,000 pesos. *Esta ley fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1 de octubre de 2007. Qué es y cómo se calcula el impuesto a los depósitos en efectivo (IDE)*

- Quiénes están obligados al pago
- No están obligadas al pago
- Cómo se paga
- Fecha en que se debe recaudar el IDE
- Entrega de constancias a los contribuyentes
- Acreditamientos del IDE

*Qué y cómo se paga*

- Listado de conceptos de la declaración informativa mensual del impuesto a los depósitos en efectivo
- Listado de conceptos de la Declaración informativa anual del impuesto a los depósitos en efectivo
- Listado de conceptos de la Declaración Informativa Mensual del impuesto a los depósitos en efectivo versión 2.0
- Listado de conceptos aplicable a partir del 1 de julio de 2013
- Listado de conceptos de la Declaración Informativa Anual del Impuesto a los Depósitos en Efectivo Versión 2.0.
- Listado de conceptos aplicable a partir del 1 de julio de 2013
- Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo
- Reformas a la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo para 2010
- Reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente aplicables al IDE,

verifique que el RFC que aparece en el comprobante que le emite su banco sea correcto y corresponda con el que tiene registrado ante el SAT.

No pasa desapercibido que, únicamente para facilitar el cumplimiento de las obligaciones de concentración y entero del impuesto a los depósitos en efectivo (IDE), de conformidad con lo establecido en la Resolución por la que se expiden las reglas de carácter general para la prestación de los servicios de recaudación y concentración del entero del impuesto a los depósitos en efectivo por parte de las instituciones del sistema financiero, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de mayo de 2012; así como en la Especificación Técnica para la validación de contribuyentes personas morales y personas físicas exentas del IDE e IVA y las Especificaciones Técnicas para la presentación de la Declaración Informativa Mensual del IDE.

La inclusión en el presente listado no implica necesariamente la obligación de recaudar, enterar o concentrar el IDE en el momento de la publicación o de la consulta del mismo, ni se presume que las instituciones aquí listadas cumplan con todos los requisitos para funcionar como tales o para captar recursos del público inversionista en términos de la legislación aplicable, por lo que la clave señalada en el listado de referencia es independiente de la clave del Catálogo del Sistema Financiera Mexicano (CASFIM) que proporcionan las autoridades del Sistema Financiero Mexicano, por lo que su asignación únicamente es para los efectos fiscales que establece la normatividad aplicable.

Por todo lo anterior, se reformaron *obligaciones de manifestar, para 2020, los depósitos en efectivo* en declaración mensual y anual, de acuerdo con lo siguiente:

- ¿Quiénes presentan?

Instituciones del Sistema Financiero que paguen intereses, cuando el monto mensual acumulado por los depósitos en efectivo que se realicen en todas las cuentas de las que el contribuyente sea titular en una misma institución del sistema financiero exceda de \$15,000.00 (Quince

mil pesos 00/100 M.N.), así como respecto de todas las adquisiciones en efectivo de cheques de caja.

- ¿Cuándo se presenta?

Periodicidad: mensual y anual.

A más tardar el día 10 del mes de calendario inmediato siguiente al que corresponda.

A más tardar el 15 de febrero de cada año.

- Obligación de cumplimiento

Declarar los depósitos en efectivo que se realicen en las cuentas abiertas a nombre de los contribuyentes en las instituciones del sistema financiero.

- Objetivo

Cumplir con la obligación establecida en la Ley del Impuesto sobre la Renta de informar sobre los depósitos en efectivo que se realicen en todas las cuentas de las que el contribuyente sea titular en una misma institución del sistema financiero.

- Fundamento Legal

Declaración Mensual:

- i. Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta para 2020: Artículo 94.
- ii. Resolución Miscelánea Fiscal para 2020: Reglas 3.5.12 y 3.5.14, Anexo 1, rubro A, numeral 2 y Anexo 1-A Trámite 74/ISR.

Declaración Anual:

- i. Ley del Impuesto sobre la Renta para 2020: Artículo 55, fracción IV.
- ii. Resolución Miscelánea Fiscal para 2020: Reglas 3.5.11, 3.5.13. y 3.5.14, Anexo 1, rubro A, numeral 2 y Anexo 1-A Trámite 74/ISR. Mecanismo de contingencia para la presentación de tu declaración.

## 2. Plataformas digitales

Se establece que, a partir de 2020, las plataformas digitales como Uber, Cabify, Didi, Uber Eats, Netflix, Amazon, Airbnb, entre otras, pagarán impuestos como sigue:

- Las personas físicas que prestan el servicio a través de la plataforma;

- Las personas morales, ya sean residentes en México o en el extranjero, que sean los propietarios de las plataformas;
- Causarán IVA e ISR en algunos casos mediante retención y en otros con pago directo;
- Se establece que tendrán las siguientes obligaciones fiscales:
  - a) Inscribirse en el RFC, expedir y recibir CFDI's;
  - b) Retener y enterar impuestos y presentar declaraciones;
- La SHCP podrá, mediante reglas de carácter general, implementar un esquema que permita facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de las personas físicas que realicen actividades empresariales con el público en general como vendedores independientes de productos al menudeo, de catálogos o similares;
- No se considera que hay establecimiento permanente cuando las actividades tengan el carácter de preparatorio o auxiliar y estén listadas en el Artículo 3o. de la Ley del Impuestos sobre la Renta;
- Se adiciona una disposición para evitar que partes relacionadas "fragmenten" su operación de negocios en varias operaciones, para argumentar que cada una encuadra en las excepciones de actividades con carácter preparatorio o auxiliar.

### 3. FIBRAS privadas

Se elimina el régimen fiscal previsto para fibras que no sean colocados entre el gran público inversionista. En virtud de lo anterior se previenen las siguientes disposiciones:

- Se fija un plazo de dos años a los contribuyentes que aplican actualmente este régimen, para que paguen el impuesto sobre la renta causado por la ganancia obtenida en la aportación de los bienes; o antes de ese plazo, si se enajenan los certificados de participación obtenidos por su aportación o el fideicomiso enajena los bienes que conforman su patrimonio;
- Obligaciones de la fiduciaria:
  - a) Liquidación del fideicomiso;
  - b) En arrendamiento será obligatorio promover la emisión de CFDI's y, con ello, erradicar prácticas evasivas;

- c) Cuando se condene al arrendatario al pago de rentas vencidas, por sentencias del orden civil, la autoridad judicial requiere al arrendador que compruebe haber expedido los CFDI's correspondientes. Si no se acredita la emisión la autoridad judicial informa al SAT.

#### 4. *Otras consideraciones relevantes*

- Se consideran regalías el arrendamiento, por residentes en el extranjero, de contenedores, remolques o semirremolques que sean importados de manera temporal hasta por un mes; así como de embarcaciones y aviones con permiso o concesión del gobierno federal para ser explotados comercialmente, cuando sean explotados por el arrendatario en la transportación de pasajeros o bienes;
- La PTU efectivamente pagada se puede deducir en pagos provisionales;
- Declaración informativa trimestral. En los 60 días siguientes al trimestre, los contribuyentes presentarán, con base en su contabilidad, la información de las siguientes operaciones:
  - a) Operaciones financieras derivadas;
  - b) Operaciones con partes relacionadas;
  - c) Participación en el capital de sociedades y cambios de residencia fiscal;
  - d) Reorganizaciones y reestructuras corporativas;
  - e) Enajenaciones y aportaciones de bienes y activos financieros,
  - f) Operaciones en países con sistema de tributación territorial;
  - g) Operaciones de financiamiento y sus intereses, pérdidas fiscales, reembolsos de capital y pago de dividendos.

### **V. EXTINCIÓN DE DOMINIO**

Otro aspecto de actualidad, relevante para el tema que nos ocupa, es la extinción de dominio.

La Ley de Extinción de Dominio regula el decomiso y la extinción de dominio de bienes a favor del Estado, sin contraprestación, cuando se dé la existencia de un hecho ilícito de procedencia, uso o destino ilícitos, aclarando que sus acciones prescriben, tratándose de bienes de destino ilícito, en 20 años y, por lo que hace a los bienes de origen ilícito, no tienen prescripción.

Dicho lo anterior, es más que conveniente conocer, cuáles son los *hechos susceptibles de extinción de dominio*, a saber:

- Secuestro;
- Delitos en materia hidrocarburos, petrolíferos y petroquímicos;
- Delitos contra la salud;
- Trata de personas;
- Delitos por hechos de corrupción;
- Encubrimiento;
- Delitos cometidos por servidores públicos;
- Robo de vehículos;
- Recursos de procedencia ilícita;
- Extorsión;
- Delincuencia Organizada.

Para mejor comprensión de lo que se sostiene, cabe destacar la correlación existente en los siguientes ámbitos jurídicos:

- Código Fiscal de la Federación;
- Código Nacional de Procedimientos Penales;
- Código Penal Federal;
- Ley Antilavado de Dinero;
- Ley de Seguridad Nacional;
- Ley Federal contra la Delincuencia Organizada.

De lo anterior, aquí habremos de ahondar sobre los contextos diferentes al fiscal, que será tratado más adelante.

#### 1. *Ley Federal contra la Delincuencia Organizada*

Su objeto es establecer reglas para la investigación, persecución, procesamiento, sanción y ejecución de las penas, por los delitos cometidos por algún miembro de organizaciones en las que intervengan, tres o más personas, donde acuerden organizarse o se organicen para realizar, en forma permanente o reiterada, conductas que por sí o unidas a otras, tienen como fin o resultado cometer alguno o algunos de los delitos a sancionarse por ese hecho.

## 2. *Ley de Seguridad Nacional*

El Artículo 5o. señala, para los efectos de este ordenamiento, como amenazas a la Seguridad Nacional, los actos tendentes a consumir traición a la patria, que puedan implicar una afectación al Estado Mexicano; los que impidan a las autoridades actuar contra la delincuencia organizada; así como obstaculizar, bloquear o consumir el tráfico ilegal de materiales.

## 3. *Código Nacional de Procedimientos Penales, la no responsabilidad automática ni objetiva, hechos de conexión.*

Las personas jurídicas serán penalmente responsables de los delitos cometidos a su nombre, por su cuenta, en su beneficio o a través de los medios que ellas proporcionen, cuando se haya determinado que, además, existió inobservancia del debido control en su organización; con independencia de la responsabilidad penal en que puedan incurrir sus representantes o administradores de hecho o de derecho se podrá ejercer la acción penal en contra de las personas jurídicas.

No se extinguirá la responsabilidad penal de las personas jurídicas cuando se transformen, fusionen, absorban o escindan. En estos casos, el traslado de la pena podrá graduarse atendiendo a la relación que se guarde con la persona jurídica originariamente responsable del delito. La responsabilidad penal de la persona jurídica tampoco se extinguirá mediante su disolución aparente, cuando continúe su actividad económica y se mantenga la identidad sustancial de sus clientes, proveedores, empleados, o de la parte más relevante de todos ellos. A las personas jurídicas, con personalidad jurídica propia, se les podrá aplicar una o varias de las siguientes sanciones:

- Sanción pecuniaria o multa;
- Decomiso de instrumentos, objetos o productos del delito;
- Publicación de la sentencia;
- Disolución.

## 4. *Código Penal Federal: Corrupción*

El Libro Segundo, Título Décimo, Delitos por Hechos de Corrupción, Capítulo XIII, prevé el enriquecimiento ilícito, al tenor del Artículo 224, el cual dispone que se sancionará a quien con motivo de su empleo, cargo o comisión en el servicio público, haya incurrido en enriquecimiento ilícito.

Existe enriquecimiento ilícito cuando un servidor público no pudiere acreditar el legítimo aumento de patrimonio o la legítima procedencia de los bienes a su nombre o de aquellos respecto de los cuales se conduzca como dueño, los que reciban o de los que dispongan su cónyuge y sus dependientes económicos directos, salvo acredite que éstos los obtuvieron por sí mismos.

Al que cometa el delito de enriquecimiento ilícito se le impondrán las siguientes sanciones: Decomiso en beneficio del Estado de aquellos bienes cuya procedencia no se logre acreditar y cuando el monto a que ascienda el enriquecimiento ilícito exceda del equivalente a cinco mil veces el valor diario de la Unidad de Medida y Actualización, se impondrán de dos a catorce años de prisión y multa de cien a ciento cincuenta días multa.

#### *5. Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita (Ley para prevenir el Lavado de Dinero)*

Es de considerar y tomar en cuenta las obligaciones de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, que internacionalmente se conoce como “Ley para prevenir el Lavado de Dinero”, a partir de la definición de las que se denominan actividades vulnerables, siendo las más destacadas:

- Activos virtuales.
- Desarrollo inmobiliario.
- Juegos y sorteos.
- Tarjetas de servicio y crédito.
- Tarjetas de prepago y cupones.
- Tarjetas de devolución y recompensas.
- Cheques de viajero.
- Mutuo, préstamo o crédito.
- Blindaje.
- Inmuebles.
- Metales y joyas.
- Obras de arte.
- Vehículos.
- Traslado o custodia de valores.
- Servicios profesionales.

- Donativos.
- Comercio exterior.
- Arrendamiento de inmuebles.
- Outsourcing.

## **VI. DEL CONTRABANDO, LA DEFRAUDACIÓN FISCAL, OUTSOURCING Y EVALUACIÓN DEL GAFI**

### *1. Contrabando y defraudación fiscal*

La materia fiscal hoy también se refiere a la delincuencia organizada, así como a los ilícitos de contrabando y defraudación fiscal dentro del CFF, entre otros.

El Artículo 103 de este ordenamiento prevé cometido el delito de contrabando, en general, cuando se descubran mercancías extranjeras sin la documentación aduanera que acredite que éstas se sometieron a los trámites previstos en la Ley Aduanera para su introducción al territorio nacional o para su internación de la franja o región fronteriza al resto del país.

Ahora bien, por lo que hace al delito de defraudación fiscal aplica a quien, 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, siempre que el monto de lo defraudado sea mayor a \$7,804,230.00.

De la misma forma comete el delito de defraudación fiscal equiparada:

- Quien consigne en sus declaraciones deducciones falsas o ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos o valor de los actos o actividades menores a los realmente obtenidos o realizados o determinados conforme a las leyes;
- Las personas físicas, cuando se les determine discrepancia fiscal y no comprueben su origen;
- Omitir enterar dentro de los plazos legales, las cantidades retenidas o recaudadas;
- Se beneficie sin derecho a un subsidio o estímulo fiscal;
- Omitir presentar por más de doce meses declaraciones que tengan carácter de definitivas o las de un ejercicio fiscal;
- Simule uno o más actos o contratos, obteniendo un beneficio indebido en perjuicio del fisco federal;

- Dar efectos fiscales a comprobantes digitales que no reúnan los requisitos legales.
- Siempre y cuando el monto de lo defraudado sea mayor que \$7,804,230.00.

## 2. *Compraventa de facturas*

Aquí también adquiere relevancia la compra venta de facturas, pues a quien por sí o por interpósita persona, expida, enajene, compre o adquiera comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados, se puede aplicar y correlacionar las leyes y códigos que se citan:

- Ley Federal Contra Delincuencia Organizada;
- Ley de Seguridad Nacional;
- Código Nacional de Procedimientos Penales;
- Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita.

Así como el umbral de identificación, umbral de aviso, restricción de efectivo, avisos e informes, integración de expedientes, elaboración y actualización de manuales, mínimamente.

## 3. *Outsourcing*

Por consiguiente, es imprescindible abordar el tema de la subcontratación, (outsourcing), de acuerdo con la Ley Federal del Trabajo, en la cual, para una mejor comprensión, se lee:

Artículo 15-A. El trabajo en régimen de subcontratación es aquel por medio del cual un patrón denominado contratista ejecuta obras o presta servicios con sus trabajadores bajo su dependencia, a favor de un contratante, persona física o moral, la cual fija las tareas del contratista y lo supervisa en el desarrollo de los servicios o la ejecución de las obras contratadas.

Este tipo de trabajo deberá cumplir con las siguientes condiciones:

- a) No podrá abarcar la totalidad de las actividades, iguales o similares en su totalidad, que se desarrollen en el centro de trabajo.
- b) Deberá justificarse por su carácter especializado.
- c) No podrá comprender tareas iguales o similares a las que realizan el resto de los trabajadores al servicio del contratante.

De no cumplirse con todas estas condiciones, el contratante se considerará patrón para todos los efectos de esta Ley, incluyendo las obligaciones en materia de seguridad social.

Artículo 15-B. El contrato que se celebre entre la persona física o moral que solicita los servicios y un contratista, deberá constar por escrito.

La empresa contratante deberá cerciorarse al momento de celebrar el contrato a que se refiere el párrafo anterior, que la contratista cuenta con la documentación y los elementos propios suficientes para cumplir con las obligaciones que deriven de las relaciones con sus trabajadores.

Artículo 15-C. La empresa contratante de los servicios deberá cerciorarse permanentemente que la empresa contratista cumple con las disposiciones aplicables en materia de seguridad, salud y medio ambiente en el trabajo, respecto de los trabajadores de esta última.

Lo anterior, podrá ser cumplido a través de una unidad de verificación debidamente acreditada y aprobada en términos de las disposiciones legales aplicables.

Artículo 15-D. No se permitirá el régimen de subcontratación cuando se transfieran de manera deliberada trabajadores de la contratante a la subcontratista con el fin de disminuir derechos laborales; en este caso, se estará a lo dispuesto por el Artículo 1004-C y siguientes de esta Ley.

En la actualidad, es muy cuestionada la subcontratación de personal, por el impacto registrado en los siguientes impuestos:

*A. Ley de Impuesto al Valor Agregado*

- Retención de 6% sobre el valor de la contraprestación;
- Se elimina la obligación a los contribuyentes del IVA de informar al SAT sobre las operaciones de outsourcing, como se determinó en la miscelánea fiscal para 2020. Aquél aclaró, mediante un criterio publicado en su sitio web, por las reformas de diciembre de 2019, el alcance que particularmente tendría el Artículo 10, fracción IV de la Ley del IVA, sin embargo, existe un tipo de outsourcing ilegal, en el cual se incumplen las obligaciones laborales o de seguridad social, lo que afecta a los trabajadores –ya que cotizan con el salario mínimo cuando ganan más– y merma los ingresos públicos.

### B. Ley del Impuesto sobre la Renta

- Para que sea deducible el gasto se deberán cumplir con las obligaciones de retención establecidas en otras disposiciones fiscales, como puede ser la Ley del IVA y la Ley del Seguro Social;
- Se deroga el requisito que establecía la obligación de recabar documentación referente al pago de cuotas obrero-patronales, salarios y retención por parte de los contratistas que prestaban los servicios de subcontratación laboral.

Así también, a estos fines, es importante comprender en qué consiste la *responsabilidad solidaria*:

- Persona(s), con independencia de cómo se les llame;
  - a) Que tengan conferida la dirección general, la gerencia general, o la administración única de las personas morales;
  - b) Por las contribuciones causadas o no retenidas por las personas morales, así como por las que debieron pagarse o enterarse durante su gestión;
  - c) En la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la persona moral que dirigen;
- Cuando las personas físicas especificadas incurran en cualquiera de los supuestos.
  - a) Los socios o accionistas:
    - i. Por las contribuciones que la persona moral hubiera causado cuando tenía tal calidad;
    - ii. En la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la misma;
    - iii. Sin que la responsabilidad exceda de la participación que tenía en el capital social de la persona moral en el período o a la fecha de que se trate;
    - iv. Cuando la persona moral incurra en cualquiera de los supuestos.
  - b) Los asociantes:
    - i. Por las contribuciones causadas;
    - ii. Por las actividades realizadas mediante la Asociación en Participación (A en P), cuando tenía tal calidad;

- iii. En la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada por los bienes de ésta;
  - iv. Sin que la responsabilidad exceda de la aportación hecha a la A en P durante el periodo o la fecha de que se trate.
- c) Cuando la Asociación en Participación incurra en cualquiera de los siguientes supuestos:
- i. No se dé el alta en el RFC;
  - ii. Cambie domicilio sin presentar el aviso: 1) después del inicio de facultades de comprobación y antes de que se le notifique la resolución; o, 2) cuando se le notifique un crédito fiscal y antes de que se haya pagado o quedado sin efectos;
  - iii. No lleve contabilidad, la oculte o la destruya;
  - iv. Desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal, sin presentar el aviso de cambio de domicilio;
  - v. No se localice en el domicilio fiscal;
  - vi. Omita enterar dentro del plazo que las leyes establezcan, las cantidades que hubiere retenido o recaudado;
  - vii. Esté listado como un EFO por haber emitido comprobantes que amparan operaciones inexistentes;
  - viii. Se le considere un EDO, que no hubiera acreditado la efectiva adquisición de los bienes o recepción de los servicios, ni corregido su situación fiscal, cuando haya recibido comprobantes fiscales de uno o varios contribuyentes que se consideren EFOS, por un monto superior a \$7,804,230.00;
  - ix. Esté listado bajo la presunción de haber transmitido indebidamente pérdidas fiscales.

También se considerarán responsables solidarios los socios o accionistas de la sociedad que adquirió y disminuyó indebidamente las pérdidas fiscales, siempre que, con motivo de la reestructuración, escisión o fusión de sociedades, o bien, de cambio de socios o accionistas, la sociedad deje de formar parte del grupo al que perteneció. Asimismo, los liquidadores y síndicos, por las contribuciones que debieron pagar a cargo de la sociedad en liquidación o quiebra, así como de aquellas que

se causaron durante su gestión. Antes se les liberaba de responsabilidad cuando la sociedad en liquidación cumplía con las obligaciones de presentar los avisos y de proporcionar los informes a que se refiere el CFF y su RCFF.

De acuerdo con este contexto es que, en México, ahora el SAT:

- Inicia la actividad fiscalizadora;
- Hace envío masivo de cartas invitación;
- Realiza visitas de verificación;
- Impone sanciones relevantes;
- Considera la probable adición de actividades vulnerables.

¿Qué hacer?

- Control de depósitos al sistema financiero;
- Emisión de CFDI y sus complementos.

El marco regulatorio anterior también se nutre de otras disposiciones relevantes, a saber:

- El secreto fiscal, dentro de los nuevos supuestos de excepción de reserva de información;
- Hacia los sujetos que ejerzan recursos públicos federales cuando sean omisos en la presentación de sus declaraciones;
- SAB'S cuando no tramiten mensualmente su constancia de obligaciones fiscales;
- Para personas que den efectos a operaciones inexistentes si no acreditan la materialidad;
- El tercero colaborador fiscal;
- Persona que no ha participado en la expedición, adquisición o enajenación de CFDI'S que amparen operaciones inexistentes;
- Quienes cuentan con información que no obra en poder de la autoridad fiscal;
- Alleguen a la autoridad información adicional que le dé indicios para identificar a presuntos emisores de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes;
- Participación en sorteos de la lotería fiscal;
- Anonimato;

- Sanción de 2 a 9 años de prisión, respecto a permitir o publicar a través de cualquier medio anuncios para la adquisición de CFDI's que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.

Además de criterios de jurisprudencia y diversas leyes, entre otros, son de atender las Recomendaciones del *GAFI, Egmont, Basilea, Wolberg, Fondo monetario Internacional y Banco Mundial*, organismos Intergubernamentales de los que México es parte, y *la Convención contra el Crimen Organizado Internacional de las Naciones Unidas de 2000, conocida también como la Convención de Palermo*.

#### 4. GAFI

*El Grupo de Acción Financiera (FATF-GAFI)* es un organismo multinacional o intergubernamental con sede en París, creado en 1989 por el Grupo de los Siete países industrializados para fomentar acciones internacionales contra el lavado de dinero (<http://www.fatf-gafi.org/pages/faq/moneylaundering/>).

Esta organización emitió 40 recomendaciones del GAFI para el lavado de dinero y sus 9 Recomendaciones Especiales sobre Financiación del Terrorismo, después de los eventos del 11 de septiembre de 2001, y la 3ª. Directiva de la Unión Europea sobre la Prevención de la Utilización del Sistema Financiero, que fueron publicadas por primera vez en 1990 y modificadas en 1996, 2003 y 2012. Las primeras ocho Recomendaciones Especiales fueron adoptadas el 31 de octubre de 2001 y la novena en octubre de 2004. Las revisiones en el 2012 combinaron las 9 Recomendaciones Especiales con las 40.

Por lo que se requiere de reforzar *la materialidad*, contar con soporte y de que absolutamente *todas las operaciones* que realiza el ente/la empresa, *son reales*:

- Contar con contratos, comprobantes, escrituras, razón de negocios, evidencia de servicios, fotografías, etc.;
- Contar con expedientes de clientes, colaboradores, socios y proveedores que demuestren quiénes son las personas que están al corriente de sus obligaciones y que los recursos con los que realizan sus operaciones son de procedencia lícita;
- Vigilancia permanente de listados de empresas consideradas EFOS;
- Control de finanzas personales.

## VII. DE LOS INGRESOS Y EROGACIONES DE PERSONAS FÍSICAS

Amén de que, es menester señalar las obligaciones fiscales para las personas físicas, contenidas en términos del Artículo 90 de la LISR, están vinculadas al pago de este impuesto, las personas físicas residentes en México que obtengan *ingresos* en efectivo, en bienes, en crédito, en servicios o de cualquier otro tipo.

Por lo que debe entenderse por *ingreso, para efectos del Título II de La Ley del impuesto relativo*, y del análisis de las disposiciones legales aplicables, es posible definir dicho concepto como *cualquier cantidad que modifique positivamente el haber patrimonial de una persona*. Ahora bien, para delimitar ese concepto debe apuntarse que el ingreso puede recibirse de muchas formas:

- a) Puede consistir en:
  - i. Dinero;
  - ii. Propiedad o servicios;
  - iii. Incluye alimentos o habitación;
- b) Puede materializarse en:
  - i. Efectivo;
  - ii. Valores;
  - iii. Tesoros o productos de capital;
- c) Puede surgir como compensación por:
  - i. Servicios prestados;
  - ii. El desarrollo de actividades comerciales, industriales, agrícolas, pesqueras o silvícolas;
  - iii. Intereses;
  - iv. Rentas;
  - v. Regalías o dividendos;
  - vi. El pago de pensiones;
  - vii. Seguros;
  - viii. Obtención de premios;
  - ix. Por recibir donaciones, entre otras causas.

Sin embargo, la enunciación anterior no debe entenderse en el sentido de que todas estas formas de ingreso han de recibir el mismo trato o que todas se consideran acumulables, sino que el listado ilustra la pluralidad de actividades que pueden generar ingresos. Aunado a lo anterior, es particularmente relevante que la

legislación aplicable no establece limitaciones específicas al concepto ingreso, ni acotar de alguna manera las fuentes de las que éste podría derivar, dada la enunciación amplia de los Artículos 1o. y 17 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los cuales establecen que las personas morales están obligadas al pago del tributo respecto de todos sus ingresos y que acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo que obtengan en el ejercicio.

Así, se desprende que la mencionada Ley entiende al ingreso en un sentido amplio, pues incluye todo lo recibido o realizado que represente una renta para el receptor, siendo innecesario que se traduzca en una entrada en efectivo, pues incluso la propia Ley reconoce la obligación de acumular los ingresos en crédito, de tal suerte que el ingreso se reconoce cuando se han actualizado todos los eventos que determinan el derecho a recibir la contraprestación y cuando el monto de ésta pueda conocerse, con razonable precisión. En ese sentido, se concluye que la regla interpretativa para efectos del concepto ingreso, regulado en el Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta es de carácter amplio e incluyente de todos los conceptos que modifiquen positivamente el patrimonio del contribuyente, salvo que el legislador expresamente hubiese efectuado alguna precisión en sentido contrario, como acontece, por ejemplo, con el segundo párrafo del citado Artículo 17 del citado ordenamiento<sup>3</sup>.

#### *¿Se pagan impuestos en cualquier caso?*

No en todos los casos se paga ISR, lo anterior según el *Artículo 93 de la Ley del Impuesto sobre la Renta*, como prestaciones de seguridad social, los provenientes de cajas de ahorro, los viáticos y los donativos que el contribuyente reciba de su cónyuge, padres o hijos, entre otros. Sin embargo, esto no es porque el depósito del ingreso se haya hecho en efectivo, sino porque están contemplados en la ley como excepciones.

Así también, es conveniente tomar en consideración la discrepancia fiscal (Artículo 91 de la LISR); las personas físicas podrán ser objeto del procedimiento de discrepancia fiscal cuando se compruebe que el monto de las erogaciones en un

<sup>3</sup> Tesis 1a CLXXXIX/2006, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXV, enero de 2007, p. 483.

año de calendario sea superior a los ingresos declarados por el contribuyente, o bien, a los que le hubiere correspondido declarar.

Y, por *erogaciones*, *deben entenderse* las efectuadas por cualquier persona física, consistentes en:

- a) Gastos;
- b) Adquisiciones de bienes;
- c) Depósitos en cuentas bancarias;
- d) Inversiones financieras;
- e) Tarjetas de crédito.

Por lo que evidentemente, se entienden por las *erogaciones que se presumen ingresos*, cuando se trate de personas físicas que:

- a) No estén inscritas en el RFC;
- b) No presenten las declaraciones a las que están obligadas;
- c) Presenten declaración con ingresos menores a las erogaciones referidas.

Así mismo, cabe señalar las *erogaciones que no se consideran gastos*:

- a) Las cantidades que perciban para efectuar gastos por cuenta de terceros, siempre y cuando dichos gastos sean respaldados con comprobantes fiscales a nombre de aquél por cuenta de quien se efectúa el gasto;
- b) Los traspasos entre cuentas de la persona física;
- c) Traspasos a cuentas de su cónyuge, de sus ascendientes o descendientes, en línea recta en primer grado.

Ahora bien, es importante destacar la *clasificación de los ingresos (SAT)*:

- a) Los ingresos determinados se considerarán omitidos por la actividad preponderante del contribuyente;
- b) O, en su caso, otros ingresos;
- c) En el caso de que se trate de un contribuyente que no se encuentre inscrito en el RFC, las autoridades fiscales procederán, además, a inscribirlo con actividades empresariales.

Por otra parte, la autoridad administrativa en funciones de investigación, con motivo de la discrecionalidad, cuenta con *formas en que se recaba información de*

*las erogaciones; para conocer el monto de las mismas, podrán utilizar cualquier información que obre en su poder, entre ella:*

- a) La que conste en sus expedientes;
- b) Documentos o bases de datos;
- c) Proporcionada por un tercero u otra autoridad;
- d) Información de clientes y proveedores cuando la solicite el SAT (*Artículo 30-A del CFF*); los contribuyentes que lleven su contabilidad o parte de ella utilizando registros electrónicos, deberán proporcionar a las autoridades fiscales, cuando así lo soliciten, en los medios procesables que utilicen, la información sobre sus clientes y proveedores, así como aquella relacionada con su contabilidad que tengan en dichos medios;
- e) Información relacionada con la clave en el RFC de sus usuarios (*RM 2.8.1.9*), para los efectos del Artículo 30-A, tercer párrafo del CFF, las personas obligadas a proporcionar la información relacionada con la clave en el RFC de sus usuarios son las siguientes:
  - i. Prestadores de servicios telefónicos.
  - ii. Prestadores del servicio de suministro de energía eléctrica.
  - iii. Casas de bolsa.

Cuando los usuarios sean personas físicas, en lugar de proporcionar la información relacionada con la clave en el RFC, podrán optar por presentar la *información correspondiente a la CURP*.

- f) Obligación de las entidades financieras de informar los depósitos de personas físicas (*Artículo 32-B, fracción IV del CFF*), proporcionar directamente o por conducto de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, de la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro o de la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas, según corresponda, la información de las cuentas, los depósitos, servicios, fideicomisos, créditos o préstamos otorgados a personas físicas y morales, o cualquier tipo de operaciones, en los términos que soliciten las autoridades fiscales a través del mismo conducto.

También es cierto que existen *casos en los que el SAT puede informar al buró de crédito (Artículo 69 del CFF)*; la reserva de información no resulta aplicable respecto del nombre, denominación o razón social y clave del registro federal de contribuyentes de aquellos contribuyentes que se encuentren en los siguientes supuestos:

- a) Que tengan a su cargo créditos fiscales firmes;
- b) Que tengan a su cargo *créditos fiscales* determinados que, siendo exigibles, *no se encuentren pagados* o garantizados en alguna de las formas permitidas por este Código;
- c) Que, estando inscritos ante el registro federal de contribuyentes, se encuentren como no localizados;
- d) Que haya recaído sobre ellos sentencia condenatoria ejecutoria respecto a la comisión de un delito fiscal;
- e) Personas físicas o morales que hayan utilizado para efectos fiscales *comprobantes que amparan operaciones inexistentes*, sin que dichos contribuyentes hayan demostrado la materialización de dichas operaciones dentro del plazo legal previsto en el Artículo 69-B, octavo párrafo de este Código, salvo que el propio contribuyente, dentro del mismo plazo, haya corregido su situación fiscal;
- f) Quien cuenta con *procedimiento* para determinar la *discrepancia fiscal*, que se notificará al contribuyente:
  - i. El monto de las erogaciones detectadas;
  - ii. La información que se utilizó para conocerlas;
  - iii. El medio por el cual se obtuvo; y,
  - iv. La discrepancia resultante.

El contribuyente tiene el derecho a la aclaración, una vez notificado el oficio, y se contará con un *plazo de 20 días para informar*, por escrito, a las autoridades fiscales, contados a partir del día siguiente a la fecha de notificación, el origen o fuente de procedencia de los recursos con que efectuó las erogaciones detectadas y ofrecerá, en su caso, las *pruebas que estime idóneas para acreditar que los recursos no constituyen ingresos gravados*.

De la *configuración de la discrepancia*, acreditada por parte de la autoridad administrativa en facultades de comprobación, ésta se presumirá ingreso gravado

y se formulará la liquidación respectiva, considerándose como ingresos omitidos el monto de las erogaciones no aclaradas.

Las personas físicas residentes en México también están obligadas a informar, mediante declaración del ejercicio, sobre:

- a) Préstamos;
- b) Donativos;
- c) Premios.

Obtenidos en el mismo, siempre que éstos, en lo individual o en su conjunto, *excedan de \$600,000.00*.

Y por los *ingresos exentos* según (Artículo 93, fracciones XII, XVII, XIX):

- a) Viáticos;
- b) Enajenación de casa habitación (700,000.00 UDIs);
- c) Herencias y legados.

*La exención no será aplicable cuando los ingresos correspondientes, no sean informados en la declaración anual.*

Además, es de considerar los *donativos exentos de ISR* (Artículo 93, fracción XXIII de la LISR):

- a) Entre cónyuges o los que perciban los descendientes de sus ascendientes en línea recta, cualquiera que sea su monto;
- b) Los que perciban los ascendientes de sus descendientes en línea recta, siempre que los bienes recibidos no se enajenen o donen por el ascendiente a otro descendiente en línea recta, sin limitación de grado;
- c) Los demás donativos, siempre que el valor total de los recibidos en un año calendario no exceda de tres veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año. Por el excedente se pagará impuesto.

Por otra parte, en la *Declaración Anual (Artículo 151 de la LISR)*, los contribuyentes que en el ejercicio que se declara hayan obtenido ingresos totales, *incluyendo aquéllos por los que no se esté obligado al pago de este impuesto* y por los que se pagó el impuesto definitivo, superiores a \$500,000.00 deberán declarar la totalidad de sus ingresos.

Es también importante señalar que, cuando exista *donación* y el *monto exceda de cinco mil pesos*, debe realizarse mediante escritura pública, pues de lo contrario se considera como ingreso para efectos del ISR. Lo anterior, de conformidad con los Artículos 2332, 2341, 2342, 2343 y 2344 del Código Civil Federal (CCF), los cuales señalan que la donación es un contrato por el que una persona transfiere a otra, gratuitamente, una parte o la totalidad de sus bienes presentes, la cual, tratándose de bienes muebles, *si excede de los cinco mil pesos, debe realizarse mediante escritura pública*.

En ese sentido, si el contribuyente alega que los depósitos en efectivo realizados a su cuenta bancaria constituyen donaciones, debe exhibir el contrato elevado a escritura pública con que acredite ese hecho; pues de lo contrario, dichos depósitos en efectivo deben considerarse como ingresos por los que se encontraba obligado a pagar el impuesto sobre la renta mediante declaración anual, de conformidad con lo dispuesto por los Artículos 106 y 175 de la ley de la materia vigentes en el año 2009 (Juicio Contencioso Administrativo Núm. 493/13-QSA-7.- Expediente de origen Núm. 3222/12-10-01-3.- Resuelto por la Quinta Sala Auxiliar del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 8 de octubre de 2013, por unanimidad de votos. Magistrada Instructora: Juana Griselda Dávila Ojeda.- Secretaria: Lic. Paulina Elizabeth Ahumada Santana).

Conocer, en su caso, lo relativo a las consecuencias de existir discrepancia fiscal (Artículo 109 del CFF), y el hecho de no desvirtuarla es que se equipara a la defraudación fiscal, que será sancionada con las mismas penas de este delito, pues quien:

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.*

Así las cosas, es conveniente recordar, el Régimen de Personas Jurídicas en términos de los Artículos 11 y 11 bis del Código Penal Federal; Artículos 421 a 425

del Código Nacional de Procedimientos Penales (CNPP) y la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción.

Para el funcionamiento de este último, previsto en el Artículo 113 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, a fin de que las autoridades competentes prevengan, investiguen y sancionen las faltas administrativas y los hechos de corrupción, establece mecanismos de coordinación entre los diversos órganos de combate en la Federación, las entidades federativas, los municipios y las alcaldías de la Ciudad de México; conteniendo las bases mínimas para la prevención de hechos de corrupción y faltas administrativas, la emisión de políticas públicas integrales en el combate a la corrupción, así como la fiscalización y control de los recursos públicos; generación de políticas públicas en materia de prevención, detección, control, sanción, disuasión, y las bases, principios y procedimientos para la organización y funcionamiento de los supuestos establecidos en el Artículo 108 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; maximizar la cobertura y el impacto de la fiscalización en todo el país.

Los principios rectores que rigen el servicio público son los siguientes: legalidad, objetividad, profesionalismo, honradez, lealtad, imparcialidad, eficiencia, eficacia, equidad, transparencia, economía, integridad y competencia por mérito; ellos mantienen condiciones estructurales y normativas que permitan la actuación ética y responsable de cada servidor público.

En vista de lo anterior, resulta más que importante distinguir:

- **Ámbito y objetivo:** delitos que generan responsabilidad penal para la persona jurídica;
- **Ámbito subjetivo:** concepto penal de persona jurídica;
- *La no responsabilidad automática, ni objetiva, HECHOS DE CONEXIÓN*, esto es, de los delitos cometidos por determinadas personas físicas, siendo así que *se habla, indirectamente en el Artículo 421 del CNPP, de representantes o administradores de hecho o de derecho y de subordinados, de los que se deberá contar con datos de: a su nombre, por su cuenta, en su beneficio, o a través de los medios que ellas proporcionen; y siempre que, además, existiera inobservancia del debido control en su organización, cuando hayan intervenido en la comisión de los delitos.*

- *Perseguibilidad*: para condenar a la persona jurídica no se precisa una previa declaración de culpabilidad de las personas físicas, ambas acusaciones y responsabilidades penales corren independientemente y en paralelo (*Artículo 421 CNPP*).

Por otra parte, también cabe cumplir con los requisitos de los programas de cumplimiento, tabla de delitos y mapa de prácticas de riesgo, identificando las actividades en cuyo ámbito puedan ser cometidos y que deben ser prevenidos:

- Información financiera (defraudaciones y falsedades);
- Recursos humanos;
- Operaciones de la entidad;
- Protocolos de toma de decisión:
  - a) Establecimiento de procedimientos que concreten el proceso de formación de la voluntad de la persona jurídica, adopción de decisiones y ejecución de estas, con relación a los delitos que tienen que ser prevenidos;
  - b) Elaboración de un organigrama en el que se identifiquen los distintos niveles en la toma de decisión.

## **VIII. ELUSIÓN, PLANIFICACIÓN, CLÁUSULAS ANTIABUSO, SIMULACIÓN TRIBUTARIA, TESIS Y JURISPRUDENCIAS**

Derivado de lo anterior preferentemente es de especial interés conocer el concepto y la profundidad de los siguientes aspectos.

### *Cláusulas antiabuso y simulación tributaria*

Las condiciones abusivas vienen determinadas por la existencia de *una anomalía comercial* definida en función del Derecho Privado. Así, tenemos la *planificación fiscal lícita*, diferente de la economía de opción y las opciones fiscales.

La esencia de la planificación fiscal lícita es evitar el hecho imponible para realizar otro por motivos fiscales, consiste en elegir un negocio en lugar de otro con la finalidad expuesta.

Por otra parte, la *simulación* es el abuso del derecho, de las formas, el fraude de ley y *más*, diferenciando:

*Simulación Relativa*, Instrumento ilusorio y falsedad en la causa. Puede ser atacado por las vías ordinarias de calificación o a través de una cláusula específica.

FRAUDE POR SIMULACIÓN, DELITO DE. En la ley sustantiva penal del Distrito Federal, la simulación es punible sólo cuando toma la forma de un contrato o escrito judicial, por medio de los cuales se ocasione perjuicio a tercero, o se obtenga un lucro; la simulación con dichas características, integra un tipo legal de fraude especificado en la fracción X del Artículo 386 de la propia ley. Para la definición de acto simulado, cuya connotación no se fija en la ley penal, es preciso recurrir al Código Civil, que, en su Artículo 2810, dice: "es simulado el acto en que las partes declaran o confiesan falsamente, lo que en realidad no ha pasado o no se ha convenido entre ellas". El propio código, para los efectos civiles, establece una diferencia entre *simulación absoluta y relativa; la primera, cuando el acto simulado no tiene nada de real, y la segunda, cuando a determinado acto jurídico se le da una falsa apariencia, que oculta su verdadero carácter*. Lo que realmente distingue a los negocios simulados, en su aspecto delictuoso, es el divorcio absoluto entre la voluntad y la manifestación; entre lo querido y lo declarado: las partes no quieren el negocio; quieren solamente hacerlo aparecer y por eso emiten una declaración disconforme con su voluntad, que predetermina la nulidad del acto jurídico, y, al mismo tiempo, sirve para provocar una ilusión falaz de su existencia. *Los que simula, pretenden que, a los ojos de los terceros, aparezca formada una relación que en realidad no debe existir, pero de la cual se quiere mostrar una exterioridad engañadora, mediante una declaración que carece de contenido volitivo. La simulación requiere una intención dolosa específica, que se traduce en un propósito oculto de hacer aparecer un negocio que realmente se repudia y que no se desea, creando una situación jurídica ilusoria*. Ahora bien, si se imputa a los acusados, que uno de ellos demandó al otro sobre constitución de un servidumbre en una finca, y el demandado, ostentándose con el carácter de representante de una compañía que ya no existía, contesta la demanda confesándola y por ello se dictó sentencia condenatoria, y los acusados sabían ya que la finca no pertenecía a la citada sociedad, por haber sido adjudicada en remate a un tercero, no existe el delito de fraude a que se refiere la fracción X del Artículo 386 del Código Penal, porque la ficción del negocio, en caso de existir, contribuye no a aparentar un acto que no se desea, sino precisamente a lo contrario, es decir, a que cobre realidad y produzca efectos contra terceros, salvo que los medios fueren francamente inadecuados y quizá delictuosos, por envolver una falsedad, en cuanto uno de los enjuiciados se ostentó con el carácter

de representante, que había dejado de tener, al liquidarse la sociedad en que fungía como gerente. *La primera acción, puede constituir un delito de falsedad en declaraciones judiciales y la segunda no es sino una fase de la primera. Se trata, pues, de un convenio realmente celebrado entre dos contratantes que no sólo no lo repudiaban, sino que lo deseaban con ahínco; y la sentencia que impone pena en tales condiciones, por el delito de fraude, es violatoria de garantías.*

Amparo penal directo 4457/37. Téllez Girón Gaspar y coagraviada. 8 de octubre de 1938. Mayoría de tres votos. Ausente: José María Ortiz Tirado. Disidente: Rodolfo Asiáin. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Simulación Absoluta

PRESUNCIÓN DE OPERACIONES INEXISTENTES AMPARADAS EN COMPROBANTES FISCALES. EL ARTÍCULO 70 DEL REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL PREVER EN EL PROCEDIMIENTO RELATIVO LA POSIBILIDAD DE UN SEGUNDO REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN Y UN PLAZO ADICIONAL PARA PROPORCIONARLA, NO ESTABLECIDOS EN EL PROPIO CÓDIGO, TRANSGREDE LOS PRINCIPIOS DE RESERVA DE LEY Y DE SUBORDINACIÓN JERÁRQUICA. El Artículo 70 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, al prever la posibilidad de un requerimiento de información adicional al contribuyente, para que éste la proporcione dentro del plazo de diez días siguientes a que surta efectos su notificación, en el procedimiento de presunción de operaciones inexistentes amparadas en comprobantes fiscales, establecido en el Artículo 69-B del propio código, transgrede los principios de reserva de ley y de subordinación jerárquica, ya que ese segundo requerimiento y el plazo adicional no están contenidos en el ordenamiento que se reglamenta.

Amparo en revisión 285/2016 (cuaderno auxiliar 934/2016) del índice del Décimo Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, con apoyo del Octavo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Primera Región, con residencia en Naucalpan de Juárez, Estado de México. 10 de febrero de 2017. Unanimidad de votos. Ponente: Enrique Cabañas Rodríguez. Secretario: Alfredo Portilla Acata.

Por lo tanto, se considera simulación tributaria cuando sea declarada y calificada por la Administración Tributaria, girando el oportuno acto liquidatorio por el hecho imponible efectivamente realizado por las partes.

La simulación tributaria relativa existe cuando el negocio creado no es el que realmente querían las partes. Buscaban otro negocio jurídico distinto (el simulado). La simulación se produce cuando no existe la causa que nominalmente expresa el contrato, por responder ésta a otra finalidad. La simulación relativa es una ocultación que se produce generando una apariencia de negocio ficticio. Negocio no querido por las partes que sirve de situación encubridora.

El estudio realizado a estas diversas figuras nos centra en el entendimiento del Artículo 69-B, sexto párrafo del CFF.

En caso de que la autoridad fiscal, en uso de sus facultades de comprobación, detecte que una persona física o moral no acreditó la efectiva prestación del servicio o adquisición de los bienes, o no corrigió su situación fiscal, en los términos que prevé el párrafo anterior, *determinará el o los créditos fiscales que correspondan. Asimismo, las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales antes señalados se considerarán como actos o contratos simulados para efecto de los delitos* previstos en este Código.

Uno de los grandes cambios para el año 2020 fue la inclusión del numeral 5o.-A al CFF, la cual prevé una norma antiabuso que tiene por objeto otorgarle facultades a la autoridad para que pueda determinar los efectos fiscales correspondientes a actos jurídicos que carezcan de una *razón de negocios* y que generen un beneficio fiscal directo o indirecto.

Este tipo de cláusulas tiene por objeto evitar la elusión fiscal, misma que no es contraria a derecho; incluso una de sus principales características es que se aplican las normas contenidas en el derecho positivo, pero con la particular distinción de disfrazar la realidad mediante una norma de cobertura, lo que finalmente disminuye la recaudación fiscal.

Ahora bien, la elusión fiscal se materializa con la implementación de la planeación fiscal, la cual debe analizarse a la luz de la economía de opción, por ello la necesidad de la incorporación de una cláusula antiabuso.

La aplicación de este tipo de cláusulas no es novedosa en el Derecho Fiscal, ya que, en el intento de evitar la elusión fiscal, varias legislaciones han incluido disposiciones al respecto. Así se han identificado dos tipos de normas antiabuso:

- Cláusula general, conocida como *shotgun method* o *General Anti-Avoidance Rule* (también denominada GAAR por sus siglas en inglés).

Mediante este tipo de normas se pretende atacar de manera genérica a la elusión fiscal y han sido ampliamente discutidas en foros sobre la mejor forma de incorporarlas en la legislación doméstica de cada país. Esta cláusula general es la incluida en el numeral 5o.-A del CFF.

- *Approach o Specific Anti-Avoidance Rules* (también denominadas SAAR por sus siglas en inglés). Estas normas atacan un problema específico previamente identificado por las autoridades fiscales. En la legislación mexicana ya existen este tipo de normas, por ejemplo, la capitalización delgada.

La declaratoria de simulación de las operaciones que amparan los comprobantes fiscales, es contrario a lo que establece el *Código Civil Federal*, aplicable supletoriamente:

Artículo 2180. Es simulado el acto en que las partes declaran o confiesan falsamente lo que en realidad no ha pasado o no se ha convenido entre ellas.

Artículo 2181. La simulación es absoluta cuando el acto simulado nada tiene de real; es relativa cuando a un acto jurídico se le da una falsa apariencia que oculta su verdadero carácter.

Artículo 2182. La simulación absoluta no produce efectos jurídicos. Descubierto el acto real que oculta la simulación relativa, ese acto no será nulo si no hay ley que así lo declare.

Artículo 2183.- Pueden pedir la nulidad de los actos simulados, los terceros perjudicados con la simulación, o el Ministerio Público cuando ésta se cometió en transgresión de la ley o en perjuicio de la Hacienda Pública.

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS DEL CÓDIGO CIVIL PARA EL DISTRITO FEDERAL.

CAPÍTULO II. DE LA SIMULACIÓN DE LOS ACTOS JURÍDICOS.  
Artículos 2180-2184.

...

A efecto preponderar la buena fe en las relaciones entre particulares, de que la ley sea fielmente cumplida y no burlada, con *grave perjuicio del fisco*, de la sociedad o de los derechos de tercero, se reglamentó ampliamente la simulación de los contratos, distinguiendo el caso en que no existe ningún acto real, del caso en el que sólo se trata de desvirtuar la verdadera naturaleza del acto jurídico que se mantiene oculto.

...

Al efecto, en materia fiscal habrá de considerarse lo señalado en la siguiente tesis:

FACULTADES DE COMPROBACIÓN. CUANDO EN SU EJERCICIO LAS AUTORIDADES FISCALES ADVIERTAN QUE LOS DOCUMENTOS PRESENTADOS POR LOS CONTRIBUYENTES AMPARAN OPERACIONES QUE NO SE REALIZARON, PUEDEN DETERMINAR LA INEXISTENCIA DE ESOS ACTOS JURÍDICOS, EXCLUSIVAMENTE PARA EFECTOS FISCALES. Conforme al Artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales están facultadas para verificar que los contribuyentes, responsables solidarios y terceros con ellos relacionados, han cumplido con las disposiciones tributarias, ya sea a través de visitas domiciliarias, revisiones de gabinete o con el cotejo de la información proporcionada por estas personas. Así, el ejercicio de tales facultades implica averiguar si los actos jurídicos que se justifican con los documentos que los contribuyentes presenten durante las revisiones se llevaron a cabo en la realidad o no, pues sólo de esa forma se tendrá certeza de la existencia de las operaciones que ahí se describen. Consecuentemente, cuando las autoridades fiscales adviertan que los documentos presentados por los causantes amparan operaciones que no se realizaron, pueden determinar la inexistencia de esos actos jurídicos, exclusivamente para efectos fiscales, sin que ello implique la anulación para efectos generales de dichos actos, sino únicamente la negación de su valor en el ámbito tributario; es decir, aquéllas podrán restar eficacia probatoria a los comprobantes fiscales, contratos y demás documentos relacionados, únicamente para la determinación, devolución o acreditamiento de las contribuciones<sup>4</sup>.

Y de la misma manera el *Código Civil Federal* esclarece que debe entender por *inexistencia*:

Artículo 2224. El acto jurídico inexistente por la falta de consentimiento o de objeto que pueda ser materia de él, no producirá efecto legal alguno. No es susceptible de valer por confirmación, ni por prescripción; *su inexistencia puede invocarse por todo interesado...*

Por definición es lo no existente o inexistente: falso, fantástico, ilusorio, imaginario, insubsistente, irreal, simulado, la nada.

<sup>4</sup> Tesis VI.3o.358 A, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, Libro XII, t. 3, septiembre de 2012, p. 1745.

La doctrina señala que, el juez ante un “acto inexistente” no tiene nada que hacer, pues si interviene para declarar la inexistencia, estará declarando la nada; pero si alguna controversia se suscita respecto a si un acto es o no existente, *como a nadie le es dado hacerse justicia por sí mismo, el juez habrá de intervenir, pero no para declarar la inexistencia, sino sólo para constatarla.*

Es por lo que, en el delito específico de compraventa de comprobantes, Artículo 113, fracción II del CFF. en correlación con el Artículo 69-B del mismo ordenamiento, esto es una simulación con repercusiones penales, de acuerdo al diverso numeral 109, fracción IV de este ordenamiento:

Artículo 69-B...

Asimismo, las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales antes señalados se considerarán como actos o contratos simulados para efecto de los delitos previstos en este Código.

Por otra parte, la jurisprudencia 88/2014, “SUSPENSIÓN EN EL JUICIO DE AMPARO. ES IMPROCEDENTE CONCEDERLA RESPECTO DE LOS EFECTOS Y CONSECUENCIAS DE LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN”, se refiere a los Artículos 108 y 109 del CFF, nada dice del Artículo 113, fracción III, que establece al final: “... Por su parte, se permitiría la consumación o continuación de un ilícito o sus efectos, ya que los comprobantes expedidos por este tipo de contribuyentes aún estarían en el comercio, no obstante que tal conducta podría actualizar el delito de defraudación fiscal, conforme a los Artículos 108 y 109 del Código Fiscal de la Federación”.

Esto es así, máxime que, el precepto 109, fracción IV se subsume al diverso numeral 108 del CFF (“Artículo 108. Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños...”), como reza el siguiente criterio:

DEFRAUDACIÓN FISCAL, LA CONDUCTA PREVISTA POR EL ARTÍCULO 109 FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SE SUBSUME EN LA PREVISTA POR EL ARTÍCULO 108 DEL MISMO ORDENAMIENTO. De la lectura de los Artículos 108 y 109 fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, se advierte que el primero describe el delito de defraudación fiscal como la omisión total o parcial del pago de contribuciones para obtener un beneficio indebido, en perjuicio del fisco federal, utilizando el engaño o aprovechando el error del pasivo, y en el segundo de los preceptos aludidos

se contempla como tipo equiparado a la defraudación fiscal la ejecución de dos o más actos relacionados entre sí, con el único propósito de obtener un beneficio indebido en perjuicio del fisco. Luego, si el activo empleando maniobras engañosas en dos declaraciones fiscales obtuvo un beneficio indebido en perjuicio de la hacienda pública, es claro, que se actualizó la hipótesis contenida en el citado Artículo 108, y la repetición de dichas conductas engañosas quedan subsumidas en él, y no de manera autónoma en la fracción IV del Artículo 109 del Código Fiscal de la Federación, pues de lo contrario se recalificaría el proceder engañoso<sup>5</sup>.

A lo anterior, se cita la fracción I del Artículo 109 del mencionado Código, que señala como delito consignar en las declaraciones deducciones falsas. El Artículo 113, fracción III del CFF también lo hace, sin embargo, este reprocha las operaciones falsas sin dar efectos a la declaración.

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...

Artículo 113. Se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión, al que: ...

III. Expida, adquiera o enajene comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.

Así, el *Artículo 113, fracción III*, es un *delito de conducta* el consignado y el del *Artículo 109 fracción IV* es un *delito de resultado*. No requiere reparación del daño.

La penalidad para el ilícito del Artículo 113, fracción III del CFF, es de 3 meses a 6 años, a quien expida, adquiera o enajene comprobantes fiscales (Primo delinciente: 3 meses de prisión).

Por otra parte, tratándose del Artículo 108, la penalidad va de 3 a 9 años de prisión, cuando el monto de lo defraudado fuere mayor de \$2,310,520.00 (Primo delinciente: 3 años). Entonces respecto al Artículo 113, fracción III del CFF, su sanción es conmutable a 3 meses.

Y en correlación con el Artículo 101, no procede la substitución y conmutación de sanciones o cualquier otro beneficio a los sentenciados por delitos fisca-

<sup>5</sup> Tesis VII.P. 104 P, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. IX, mayo de 1999, p. 1003.

les, cuando se trate de los delitos previstos en los Artículos 108 y 109, cuando les correspondan las sanciones dispuestas en la fracción III del Artículo 108, todos de este Código.

Sin embargo, es importante tomar en cuenta que la *exposición de motivos* del Artículo 113, fracción III del Código Fiscal de la Federación, para 2014, en lo referente al fenómeno delictivo de la simulación de actos jurídicos en agravio del fisco, la iniciativa propuso reformar tal precepto, la cual tuvo por objeto sancionar penalmente a quienes expidan, adquieran o enajenen comprobantes fiscales de actos jurídicos simulados, toda vez que la criminalidad en materia fiscal ha venido sofisticando los medios y métodos para cometer delitos en agravio del fisco federal.

Actualmente los comprobantes fiscales son un medio de comisión para *simular* actos en agravio del fisco de la Federación, lo que genera daños sustanciales al sistema tributario.

Además, es de considerar qué es la *simulación* para la *Ley del Impuesto sobre la Renta*:

Artículo 176. Los residentes en México y los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, están obligados a pagar el impuesto conforme a lo dispuesto en este Capítulo, por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes que obtengan a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen, directa o indirectamente, en la proporción que les corresponda por su participación en ellas, así como por los ingresos que obtengan a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras que sean transparentes fiscales en el extranjero.

...

Artículo 177. Para los efectos de este Título y la determinación de los ingresos de fuente de riqueza en el país, *las autoridades fiscales podrán, como resultado del ejercicio de las facultades de comprobación que les conceden las leyes, determinar la simulación de los actos jurídicos exclusivamente para efectos fiscales, la cual tendrá que quedar debidamente fundada y motivada dentro del procedimiento de comprobación y declarada su existencia en el propio acto de determinación de su situación fiscal a que se refiere el Artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, siempre que se trate de operaciones entre partes relacionadas en términos del Artículo 179 de esta Ley.*

En los actos jurídicos en los que exista simulación, el hecho imponible gravado será el efectivamente realizado por las partes, por lo que la resolución en que la autoridad determine la simulación deberá incluir lo siguiente:

- a) Identificar el acto simulado y el realmente celebrado;
- b) Cuantificar el beneficio fiscal obtenido por virtud de la simulación;
- c) Señalar los elementos por los cuales se determinó la existencia de dicha simulación, incluyendo la *intención* de las partes de simular el acto.

Siendo así que, para efectos de probar la simulación, la autoridad podrá basarse, entre otros, en elementos presuncionales. En los casos que se determine simulación en los términos de los párrafos anteriores, el contribuyente no estará obligado a presentar la declaración a que se refiere el *Artículo 178 de esta Ley*.

Artículo 178. Los contribuyentes de este Título, además de las obligaciones establecidas en otros Artículos de esta Ley, deberán presentar en el mes de febrero de cada año, ante las oficinas autorizadas, declaración informativa sobre los ingresos que hayan generado o generen en el ejercicio inmediato anterior sujetos a regímenes fiscales preferentes, o en sociedades o entidades cuyos ingresos estén sujetos a dichos regímenes, que corresponda al ejercicio inmediato anterior, acompañando los estados de cuenta por depósitos, inversiones, ahorros o cualquier otro, o en su caso, la documentación que mediante reglas de carácter general establezca el Servicio de Administración Tributaria. Para los efectos de este Artículo, se consideran ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, tanto los depósitos como los retiros. La declaración a que se refiere este Artículo, será utilizada únicamente para efectos fiscales.

...

Por último, se debe atender la parte penal en términos del *Capítulo II, Operaciones con recursos de procedencia ilícita, Artículo 400 Bis del Código Penal Federal* que a la letra se lee:

Se impondrá de cinco a quince años de prisión y de mil a cinco mil días multa al que, por sí o por interpósita persona realice cualquiera de las siguientes conductas:

I. Adquiera, enajene, administre, custodie, posea, cambie, convierta, deposite, retire, dé o reciba por cualquier motivo, invierta, traspase, transporte o transfiera, dentro del territorio nacional, de éste hacia el extranjero o a la inversa, recursos, derechos o bienes de cualquier naturaleza, cuando tenga conocimiento de que proceden o representan el producto de una actividad ilícita, o

II. Oculte, encubra o pretenda ocultar o encubrir la naturaleza, origen, ubicación, destino, movimiento, propiedad o titularidad de recursos, derechos o bienes, cuando tenga conocimiento de que proceden o representan el producto de una actividad ilícita.

Para efectos de este Capítulo, se entenderá que son producto de una actividad ilícita, los recursos, derechos o bienes de cualquier naturaleza, cuando existan indicios fundados o certeza de que provienen directa o indirectamente, o representan las ganancias derivadas de la comisión de algún delito y no pueda acreditarse su legítima procedencia.

En caso de conductas previstas en este Capítulo, en las que *se utilicen servicios de instituciones que integran el sistema financiero*, para proceder penalmente se requerirá la denuncia previa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en ejercicio de sus facultades de fiscalización, encuentre elementos que permitan presumir la comisión de alguno de los delitos referidos en este Capítulo, deberá ejercer respecto de los mismos las facultades de comprobación que le confieren las leyes y denunciar los hechos que probablemente puedan constituir dichos ilícitos.

Atendiendo a las diversas conductas como son: adquiera, enajene, administre, custodie, posea, cambie, convierta, deposite, retire, dé o reciba por cualquier motivo, invierta, traspase, transporte o transfiera, dentro del territorio nacional, de éste hacia el extranjero o a la inversa, recursos, derechos o bienes de cualquier naturaleza, cuando tenga conocimiento de que proceden o representan el producto de una actividad ilícita, o se oculte, encubra o pretenda ocultar o encubrir la naturaleza, origen, ubicación, destino, movimiento, propiedad o titularidad de recursos, derechos o bienes, cuando tenga conocimiento de que proceden o representan el producto de una actividad ilícita.

## IX. CONCLUSIONES

Ante la necesidad de transparentar las operaciones de una entidad persona moral y de persona física, con el objeto ser empáticos y responsables en cumplimiento a los diversos ordenamientos legales, es necesario demostrar la materialidad objetiva del *origen de los depósitos (ingresos)* en las diversas materias que, además de complementarse y administradas, forman la regulación en nuestro país, México, como lo son en materia *fiscal, administrativa, mercantil, civil, laboral, penal, criterios, tesis y jurisprudencias*.

Esto es para no contravenir el buen desarrollo del ente social, actividad preponderante, de honorarios o cualesquiera que fuere, de rendir cuentas ante autoridades administrativas con facultades de comprobación por cualquier medio, tiempo o circunstancia que lo requiera, e indicar cuáles *depósitos corresponden a ingresos propios de la actividad*, con el soporte documental obligado, correlacionándose diversas leyes.

Así las cosas, se desprende la necesidad de reforzar *la materialidad del origen de los depósitos en materia fiscal/penal* esto es, contar con el soporte de las operaciones, que fueron realizadas absolutamente por el ente-empresa o persona física, que son *reales*; así también, es conveniente tomar en consideración la *discrepancia fiscal* y no menos cierta lo que señalan los *Artículos del Código Civil Federal*, en relación con la donación como contrato por el que una persona transfiere a otra, gratuitamente, una parte o la totalidad de sus bienes presentes, la cual, tratándose de bienes muebles, si excede de los cinco mil pesos, debe realizarse mediante escritura pública.

Lo hasta aquí señalado, es menester robustecer, con lo establecido por el *Código Civil Federal*, atendiendo a la diferencia entre *elusión/planificación*, que el estudio realizado a estas figuras nos centra en el entendimiento del *Artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación sexto párrafo*, para el caso de que la autoridad fiscal, en uso de sus facultades de comprobación, detecte que una persona física o moral no acreditó la efectiva prestación del servicio o adquisición de los bienes, o no corrigió su situación fiscal, en los términos que prevé el precepto anterior, *determinará el o los créditos fiscales que correspondan*. Asimismo, *las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales antes señalados se considerarán como actos o contratos simulados para efecto de los delitos* previstos en este Código.

A efecto preponderar la buena fe en las relaciones entre particulares y de que la ley sea fielmente cumplida y no burlada, con *grave perjuicio del fisco*, de la sociedad o los derechos de tercero, se reglamentó ampliamente *la simulación de los contratos*, distinguiendo el caso en que no existe ningún acto real, del en el que sólo se trata de desvirtuar la verdadera naturaleza del acto jurídico que se mantiene oculto, en términos de los *Artículos 2180 a 2184 del Código Civil para el Distrito Federal, hoy Ciudad De México*.

Además de que, de la misma manera, el *Código Civil Federal*, esclarece que debe entender por *inexistencia* en términos del *Artículo 2224*, entendiéndose como no existente, inexistente, falso, fantástico, ilusorio, imaginario, insubsistente, irreal, simulado, la nada.

Y por lo que, en el delito específico de *compraventa de comprobantes*, se subsume al *Artículo 108, del CFF*, "engaño", cometiendo el delito de defraudación fiscal en lo referente al fenómeno delictivo de la simulación de actos jurídicos en agravio del fisco, que tiene por objeto sancionar penalmente a quienes expidan, adquieran o enajenen comprobantes fiscales de actos jurídicos simulados, toda vez que la criminalidad en materia fiscal ha venido sofisticando los medios y métodos para cometer delitos en agravio del fisco federal,

Actualmente los comprobantes fiscales son un medio de comisión para *simular* actos en agravio del fisco de la federación, lo que genera daños sustanciales al sistema tributario.

Además, es de considerar que la *simulación*, para la *Ley del Impuesto sobre la Renta*, en términos de los *Artículos 176 y 177*, tendrá que quedar debidamente fundada y motivada *dentro del procedimiento de comprobación y declarada su existencia* en el propio acto de determinación de la situación fiscal a que se refiere el *Artículo 50 del Código Fiscal de la Federación*, siempre que se trate de operaciones entre partes relacionadas, en términos de los *Artículos 178 y 179 de esta Ley*.

Por último, se debe atender la parte *penal* en términos del *Capítulo II, Operaciones con recursos de procedencia ilícita, Artículo 400 Bis del Código Penal Federal*, del que se desprende las penas de cinco a quince años de prisión y de mil a cinco mil días multa al que, por sí o por interpósita persona realice cualquiera de las siguientes conductas: adquiera, enajene, administre, custodie, posea, cambie, convierta, deposite, retire, dé o reciba por cualquier motivo, invierta, traspase,

transporte o transfiera, dentro del territorio nacional, de éste hacia el extranjero o a la inversa, recursos, derechos o bienes de cualquier naturaleza, cuando tenga conocimiento de que proceden o representan el producto de una actividad ilícita, u oculte, encubra o pretenda ocultar o encubrir la naturaleza, origen, ubicación, destino, movimiento, propiedad o titularidad de recursos, derechos o bienes, cuando tenga conocimiento de que proceden o representan el producto de una actividad ilícita.

Para este efecto, se entenderá que son producto de una actividad ilícita, los recursos, derechos o bienes de cualquier naturaleza, cuando existan indicios fundados o certeza de que provienen directa o indirectamente, o representan las ganancias derivadas de la comisión de algún delito y no pueda acreditarse su legítima procedencia; en las que se utilicen servicios de instituciones que integran el sistema financiero, para proceder penalmente se requerirá la denuncia previa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y que en el ejercicio de facultades de fiscalización se encuentren elementos que permitan presumir la comisión de alguno de los delitos referidos.

Así las cosas, deben cumplirse a cabalidad las normas aquí apuntadas y, entre otras, cabe hacer las reflexiones necesarias:

1. ¿Mayor intervención penal?
2. ¿Impunidad?
3. ¿Riesgos compartidos?
4. ¿Cultura de cumplimiento?
5. ¿Modelo vicarial y hechos de conexión?
6. ¿Defecto de organización?
7. ¿Derechos y garantías?
8. ¿Elemento del tipo o eximente? (en Derecho Penal, los eximentes son causas de exención de responsabilidad criminal). La acción criminal debe reunir: Conducta (acciones y omisiones), tipicidad, anti-juricidad, culpabilidad y punibilidad.
9. ¿Un cuerpo extraño en el Derecho Penal?
10. ¿Utilidad, conveniencia y necesidad?

## **X. FUENTES DE INFORMACIÓN**

*Código Civil Federal.*

*Código de Comercio.*

*Código Fiscal de la Federación.*

*Código Nacional de Procedimientos Penales.*

*Código Penal Federal.*

*El Grupo de Acción Financiera (FATF-GAFI).*

*Ley de Depósitos en Efectivo.*

*Ley de Extinción de Dominio.*

*Ley del Impuesto al Valor Agregado.*

*Ley del Impuesto sobre la Renta.*

*Ley de Seguridad Nacional.*

*Ley Federal contra Delincuencia Organizada.*

*Ley Federal del Trabajo.*

*Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de  
Procedencia Ilícita.*

*Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción.*

*Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.*

*Reglamento del Código Fiscal de la Federación.*



## **LA OBLIGACIÓN DE LAS COMUNIDADES INDÍGENAS DE SUBORDINAR LA LIBRE DETERMINACIÓN A LA CONSTITUCIÓN MEXICANA**

Javier ORTIZ, José Luis TAPIA J.D., Oscar Gabriel CISANO<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Javier Ortiz, número ORCID: 0000-0002-50173562. Abogado, Universidad Autónoma, Chihuahua, México (2002); Ilustre Colegio de Abogados de Chihuahua (2002); Ponente de la Sociedad Iberoamericana de Derecho Médico (2009).

José Luis Tapia J.D., número ORCID: 0000-0003-2515-3030. Abogado, Universidad del Azuay UDA, Ecuador (2005); Doctor en Jurisprudencia, Universidad del Azuay, Ecuador (2005); Ilustre Colegio de Abogados de la Provincia del Azuay (2005); Colegio de Abogados del Ecuador (2008); Respondiente experto en el Índice de estado de derecho del World Justice Project® 2015-2021.

Oscar Gabriel Cisano, número ORCID: 0000-0003-4377-0753. Abogado, Universidad Nacional del Litoral, Argentina (1989); Zertifikat Deutsch als Fremdsprache, Goethe Institut, Buenos Aires, Argentina (1989) y Zentrale Mittelstufe Prüfung, Goethe Institut, Buenos Aires, Argentina (1997), ambos en idioma alemán, Goethe Institut; Especialista en Minorías, Universidad Nacional Litoral, Argentina (1999); Ilustre Colegio de Abogados de la V Circunscripción, Provincia de Santa Fe, Argentina (1989-2000); Ilustre Colegio de Abogados de la Capital Federal, Argentina (2001); Ilustre Colegio de Abogados de la Provincia de Buenos Aires, Argentina (2001); Abogado de la Jurisdicción Federal, Argentina (2001); colaboración en la búsqueda de antecedentes y corrección de textos originales para el libro "Delitos de funcionarios públicos", del Dr. Marco Antonio Terragni (2003).

Javier Ortiz, ORCID number: 0000-0002-50173562. Attorney at Law, Autonomous University, Chihuahua, Mexico (2002); Bar Association of Chihuahua (2002); Speaker of the Ibero-American Society of Medical Law (2009).

José Luis Tapia J.D., ORCID number: 0000-0003-2515-3030. Attorney at Law, Universidad del Azuay UDA, Ecuador (2005); Doctor of Jurisprudence, Universidad del Azuay, Ecuador (2005); Bar Association of the Province of Azuay (2005); Bar Association of Ecuador (2008); Expert respondent in the World Justice Project Rule of Law Index® 2015-2021.

Oscar Gabriel Cisano, ORCID number: 0000-0003-4377-0753. Attorney at Law, National Littoral University, Argentina (1989); Zertifikat Deutsch als Fremdsprache, Goethe Institut, Buenos Aires, Argentina (1989) and Zentrale Mittelstufe Prüfung, Goethe Institut, Buenos Aires, Argentina (1997), both in German language, Goethe Institut; Specialist in Minority, National Littoral University, Argentina (1999); Bar Association of the 5th Circumscription, Province of Santa Fe, Argentina (1989-2000); Bar Association of the Federal Capital, Argentina (2001); Bar Association of the Province of Buenos Aires, Argentina (2001); Attorney in Federal Jurisdiction, Argentina (2001); collaboration in research of antecedents and correction of original texts for the book "Crimes of Public Officials," by Dr. Marco Antonio Terragni (2003).

## SUMARIO

I. Avance. II. Introducción. III. Control constitucional sobre el Estatuto comunal. IV. La decisión no satisface todas las obligaciones internacionales en materia de derechos humanos. V. Proteger todos los derechos humanos sin sacrificar a nadie. VI. Conclusión. VII. Fuentes de información.

### RESUMEN

El presente artículo examina las consideraciones de la Suprema Corte respecto a la inconstitucionalidad de los estatutos comunales del pueblo indígena wixárika. La Corte también analizó la necesidad de proveer protección legal a los miembros de la comunidad cuyas creencias religiosas difieren de la mayoría, bajo la premisa de que la Carta Magna es vinculante para todos.

En ese sentido se pretenden contestar, entre otros, los siguientes cuestionamientos: ¿Cómo ordenó el máximo Tribunal del país la restitución de los derechos violados de las partes afectadas? ¿Qué precedente sienta este importante fallo para las comunidades indígenas y las minorías religiosas? ¿Cómo beneficia esta decisión al derecho a la libertad religiosa de los ciudadanos mexicanos?

### PALABRAS CLAVE

Pueblos indígenas. Derechos humanos. Estatuto comunal. Libertad religiosa. Derecho a la autodeterminación de los pueblos originarios. Supremacía constitucional.

### ABSTRACT

This article examines the considerations of the Supreme Court regarding the unconstitutionality of the communal statutes of the Wixárika indigenous people. The Court also analyzed the need to provide legal protection to members of the community whose religious beliefs differ from the majority, under the premise that the Magna Carta is binding on all.

In this sense, the following questions are intended to be answered, among others: How did the country's highest court order the restitution of the violated rights of the affected parties? What precedent does this important ruling set for indigenous communities and religious minorities? How does this decision benefit the right to religious freedom of Mexican citizens?

### KEY WORDS

Indigenous villages. Human rights. Communal status. Religious freedom. Right to self-determination of native peoples. Constitutional supremacy.

**LA OBLIGACIÓN DE LAS COMUNIDADES  
INDÍGENAS DE SUBORDINAR  
LA LIBRE DETERMINACIÓN A LA  
CONSTITUCIÓN MEXICANA<sup>2</sup>**

**I. AVANCE**

El 4 de diciembre de 2017, las autoridades tradicionales wixaritari (plural de wixárika) y la policía tribal, en presencia de las autoridades gubernamentales, allanaron las casas de 48 residentes indígenas de la comunidad. Tanto adultos como niños fueron sacados de sus casas. Sus hijos fueron expulsados de la escuela comunitaria. Se les subió a camiones de carga en los que se les transportó por la fuerza hasta la localidad del Crucero Banderitas, donde fueron abandonados<sup>3</sup>.

El presente examina las consideraciones de la Suprema Corte respecto a

**THE OBLIGATION OF INDIGENOUS  
COMMUNITIES TO SUBJECT  
THEIR SELF-DETERMINATION  
TO THE MEXICAN CONSTITUTION<sup>32</sup>**

**I. PREVIEW**

On December 4, 2017, tribal Wixárika authorities and police, in the presence of state authorities, raided the homes of 48 indigenous residents of the community. Adults and children alike were dragged from their homes. Their children were expelled from the community's school. They were loaded onto cargo trucks, forcibly driven out of town and left out in the open at the Banderitas Junction<sup>33</sup>.

This article examines the Supreme Court's review of the indigenous Wixárika people's community charter. The Court also analyzed the need to provide legal

<sup>2</sup> SCJN, Amparo en revisión 1041/2019, 2020/07/08 (Chino y otros C. Gobernador de Jalisco).

<sup>3</sup> Chapela, Luz *et. al.*, *Wixárika, un pueblo en comunicación*, Secretaría de Educación Pública y Coordinación General de Educación Intercultural y Bilingüe, México, 2014. La cultura wixárika habita en la Sierra Madre Occidental de nuestro país, principalmente en los estados de Jalisco, Nayarit, Durango, Zacatecas y San Luis Potosí. A los wixaritari (plural de wixárika) a veces se les llama, equivocadamente según indican diversas fuentes, huicholes. La palabra huichol quiere decir "el que huye"; por eso muchos no lo aceptan. El término wixárika significa "persona de corazón profundo que ama el conocimiento".

<sup>32</sup> SCJN, Amparo en revisión 1041/2019, 2020/07/08 (Chino y otros C. Gobernador de Jalisco). [Translator's Note: I.e., "Supreme Court, Amparo Appeal 1041/2019, July 8, 2020 (Chino and others v. Governor of Jalisco)."]

<sup>33</sup> Chapela, Luz *et. al.*, *Wixárika, un pueblo en comunicación*, Secretaría de Educación Pública y Coordinación General de Educación Intercultural y Bilingüe, México, 2014. Wixárika culture inhabits the Western Sierra Madre in our country, mainly in the states of Jalisco, Nayarit, Durango, Zacatecas and San Luis Potosí. The Wixaritari (plural of Wixárika) are sometimes called, incorrectly according to some sources, Huichol. The term "huichol" means "he who flees," which is why many reject it. The term "Wixárika" means "a deep-hearted lover of knowledge."

la inconstitucionalidad de los estatutos comunales del pueblo indígena wixárika. La Corte también analizó la necesidad de proveer protección legal a los miembros de la comunidad cuyas creencias religiosas difieren de la mayoría, bajo la premisa de que la Carta Magna es vinculante para todos. ¿Cómo ordenó el máximo Tribunal del país la restitución de los derechos violados de las partes afectadas? ¿Qué precedente sienta este importante fallo para las comunidades indígenas y las minorías religiosas? ¿Cómo beneficia esta decisión al derecho a la libertad religiosa de los ciudadanos mexicanos?

## II. INTRODUCCIÓN

Si bien el Artículo 2o. de la Constitución reconoce el derecho de los pueblos indígenas de México a tomar decisiones sobre su propio gobierno y futuro, este debe ejercerse respetando los derechos fundamentales.

Los estatutos comunales y las leyes internas no son automáticamente válidos porque regulen usos o costumbres históricamente arraigados en una comunidad

protección to community members whose religious beliefs differ from those of the majority, under the premise that the Constitution applies to all. How did the nation's highest court order the restitution of the victims' infringed rights? What precedent does this important ruling set for indigenous communities and religious minorities? How does this decision further Mexican citizens' right to religious freedom?

## II. INTRODUCTION

While Article 2 of the Constitution recognizes the right of Mexico's indigenous peoples to make decisions as to their form of government and future, that right must be exercised with due regard for fundamental rights.

Community charters and internal laws are not automatically valid because they regulate an indigenous community's historically-rooted uses and customs. The right to self-determination must be exercised in harmony with the totality of fundamental rights recognized by the Constitution, as required by the principle of constitutional supremacy<sup>34</sup>.

---

<sup>34</sup> Constitution of Mexico, Article 133. This Constitution, Congress's laws emanating therefrom, and all treaties in harmony therewith, executed by the President of the Republic with Senate approval, shall be the Supreme Law of the Union. Every state judge shall comply with said Constitution, laws and treaties, notwithstanding any provisions to the contrary that may exist in the constitutions or laws of the states.

indígena. El derecho a la libre determinación de las comunidades indígenas debe ejercerse en armonía con la totalidad de los derechos fundamentales reconocidos por la Constitución, en virtud del principio de supremacía constitucional<sup>4</sup>.

Ejerciendo este importante control constitucional, la Suprema Corte otorgó el amparo y protección de la Justicia de la Unión a los 48 indígenas wixaritari de la localidad de Tuxpan de Bolaños, Jalisco. La comunidad wixárika trató de justificar su conducta afirmando que los involucrados eran testigos de Jehová, una religión que es diferente de la que practica la mayoría de la comunidad<sup>5</sup>.

### **III. CONTROL CONSTITUCIONAL SOBRE EL ESTATUTO COMUNAL**

La Constitución es la ley fundamental del Estado y constituye el marco de referencia para la validez y legalidad del orden ju-

In the exercise of this important power of constitutional review, the Supreme Court extended the protection of the nation's courts to those 48 indigenous Wixaritari (plural of Wixárika) of Tuxpan de Bolaños, Jalisco. The Wixárika community tried to justify their conduct by claiming that the parties were Jehovah's Witnesses, a religion different from that practiced by the majority in the community<sup>5</sup>.

### **III. CONSTITUTIONAL REVIEW OF THE COMMUNITY CHARTER**

The Constitution is the fundamental law of the land, and the courts' standard for the validity and legality of the source, exercise and limits of state power<sup>6</sup>.

Constitutional review is mainly exercised by the nation's Supreme Court, which can invalidate any part of the law that contradicts constitutional standards, or international rights that, once ratified

<sup>4</sup> Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Artículo 133. Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los jueces de cada entidad federativa se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las constituciones o leyes de las entidades federativas.

<sup>5</sup> SCJN, Amparo en revisión 1041/2019, citado en nota núm. 2.

<sup>35</sup> SCJN, Amparo en revisión 1041/2019, citado en nota núm. 2. [Translator's Note: I.e., "Supreme Court, Amparo Appeal 1041/2019, cited in footnote 2."]

<sup>36</sup> Covián Andrade, Miguel, *El Control de la Constitucionalidad. Fundamentos Teóricos y Sistemas de Control*, Temas Selectos de Derecho Constitucional, Biblioteca Jurídica del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, p. 92. [Translator's Note: I.e., "Covián Andrade, Miguel, *Constitutionality Review. Theoretical Bases and Control Systems*, Selected Topics in Constitutional Law, Legal Library of the Legal Research Institute of the University of Mexico (UNAM), 2001, p. 92."]

rídico al determinar el origen, el ejercicio y los límites del poder del Estado<sup>6</sup>.

El control de constitucionalidad se ejerce principalmente por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la cual puede eliminar cualquier aspecto del ordenamiento jurídico que contradiga la norma constitucional fundamental o los derechos de fuente internacional que, una vez ratificados por México, se convierten en una norma suprema para todo el país<sup>7</sup>, regulando el comportamiento de todos bajo el principio de supremacía constitucional<sup>8</sup>.

Este control constitucional crea la formalidad plena para la defensa de los derechos humanos. La actividad protectora de estos derechos no solo se extiende a los tribunales especializados y a las autorida-

by Mexico, become the supreme law of the land<sup>37</sup>, binding on everyone's behavior under the principle of constitutional supremacy<sup>38</sup>.

Constitutional review provides the framework for the defense of human rights. Protecting these rights is not only the province of specialized courts and state authorities, but also of all other natural and legal persons, autonomous bodies and tribal authorities of the various indigenous peoples, since the Constitution of Mexico is binding on all of them.

Self-determination allows indigenous peoples to establish their own forms of government, create laws for their protection, exist and act collectively within the State. Autonomous government is often

---

<sup>6</sup> Covián Andrade, Miguel, *El Control de la Constitucionalidad. Fundamentos Teóricos y Sistemas de Control*, Temas Selectos de Derecho Constitucional, Biblioteca Jurídica del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, 2001, p. 92.

<sup>7</sup> Carpizo, Enrique, *“El Control constitucional y el convencional: frente a la simple actividad protectora de los derechos humanos”*, Consejo de la judicatura del estado de Nuevo León, México, 2014, p. 46.

<sup>8</sup> Díaz Bravo, Enrique, *Análisis y reflexiones sobre el control de constitucionalidad de leyes*, Revista Opinión Jurídica, Universidad de Medellín, Vol. 15, No. 3, Julio-Diciembre 2016, Medellín, Colombia, p. 30.

<sup>37</sup> Carpizo, Enrique, *El Control constitucional y el convencional: frente a la simple actividad protectora de los derechos humanos*, Consejo de la Judicatura del Estado de Nuevo León, México, 2014, p. 46. [Translator's Note: I.e., “Carpizo, Enrique, *“Constitutional and Conventional Review: In Plain Protection of Human Rights”*, Judicial Council of the state of Nuevo León, Mexico, 2014, p. 46.”]

<sup>38</sup> Díaz Bravo, Enrique, *Análisis y reflexiones sobre el control de constitucionalidad de leyes*, Revista Opinión Jurídica, Universidad de Medellín, Vol. 15, No. 3, Julio-Diciembre 2016, Medellín Colombia, p. 30. [Translator's Note: I.e., “Díaz Bravo, Enrique, *Analysis and Thoughts on Constitutional Review of Laws*, Legal Opinion Journal, University of Medellín, Vol. 15, No. 3, July-December 2016, Medellín, Colombia, p. 30.”]

des del Estado, sino también a todas las personas naturales y jurídicas, organismos autónomos y autoridades tradicionales de los pueblos indígenas, pues a todos estos les es vinculante la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En lo que respecta a los pueblos indígenas, la figura de la autodeterminación les permite establecer su propia forma de gobierno, crear leyes que los protejan, existir y actuar colectivamente dentro del Estado. El gobierno autónomo de los pueblos indígenas es a menudo esencial, ya que garantiza su supervivencia colectiva sostenida por la cultura compartida en común dentro de cada esfera cultural<sup>9</sup>.

La regulación constitucional del derecho a la libre determinación y su inclusión en los acuerdos internacionales, si bien flexibiliza el concepto de soberanía absoluta del Estado, también estableció límites a la regulación de usos y costumbres indígenas. Por ejemplo, los pueblos indígenas están sujetos a los principios rectores de

essential for indigenous peoples, since it guarantees their collective survival through the culture they share within each cultural setting<sup>39</sup>.

While constitutional regulation of the right to self-determination, and its inclusion in international agreements, gave flexibility to the concept of state absolute sovereignty, it also set limits on the regulation of indigenous uses and customs. Indigenous peoples are thus subject to constitutional standards, “with due regard for individual guarantees, human rights and, importantly, the dignity and integrity of women”<sup>40</sup>.

In this case, tribal authorities claimed that Wixárika community laws allowed them to expel Wixárika Jehovah’s Witnesses from the community.<sup>41</sup> However, they overlooked the fact that the Constitution imposes limits that are also recognized by international treaties. For instance, Article 8 of the ILO’s Convention 169 on Indigenous and Tribal Peoples in Independent Coun-

---

<sup>9</sup> Machuca Pérez, Diana (Citando Coulter), *El derecho a la autodeterminación de los pueblos indígenas: límites y alcances de la declaración de Naciones Unidas 2007*, Reflexión Política, No. 35, junio 2016, IEP-UNAB, p.170.

<sup>39</sup> Machuca Pérez, Diana (Citando Coulter), *El derecho a la autodeterminación de los pueblos indígenas: límites y alcances de la declaración de Naciones Unidas 2007*, Reflexión Política, No. 35, junio 2016, IEP-UNAB, p.170. [Translator’s Note: I.e., “Machuca Pérez, Diana (Citing Coulter), *The Indigenous Peoples’ Right to Self-Determination: Limits and Scope of the United Nations Declaration 2007*, Political Reflections, No. 35, June 2016, IEP-UNAB, p.170.”]

<sup>40</sup> Constitution of Mexico, Article 2, par. A(II).

<sup>41</sup> SCJN, Amparo en revisión 1041/2019, citado en nota núm. 2. [Translator’s Note: I.e., “Supreme Court, Amparo Appeal 1041/2019, Cited in footnote 2.”]

la Constitución, “respetando las garantías individuales, los derechos humanos y, de manera relevante, la dignidad e integridad de las mujeres”<sup>10</sup>.

En este caso, las autoridades tradicionales afirmaron que las leyes de la comunidad wixárika les permitían expulsar del colectivo a los wixaritari testigos de Jehová<sup>11</sup>. No obstante, pasaron por alto que la Constitución les impone límites reconocidos incluso por los tratados internacionales. Por ejemplo, el Convenio 169 de la OIT sobre pueblos indígenas y tribales en países independientes sostiene, en su Artículo 8o., que los pueblos indígenas “deberán tener el derecho de conservar sus costumbres e instituciones propias, siempre que estas no sean incompatibles con los derechos fundamentales definidos por el sistema jurídico nacional ni con los derechos humanos internacionalmente reconocidos”.

En la misma línea, la Declaración de las Naciones Unidas sobre los Derechos de los Pueblos Indígenas, en su Artículo 46, estipula que se aplicará cualquier limitación, “con arreglo a las autoridades internacionales en materia de derechos humanos”.

tries states that indigenous peoples “shall have the right to retain their own customs and institutions, where these are not incompatible with fundamental rights defined by the national legal system and with internationally recognised human rights”.

Along the same lines, Article 46 of the United Nations Declaration on the Rights of Indigenous Peoples provides that limitations may be applied “in accordance with international human rights obligations.”

In its ruling, the Supreme Court analyzed the facts and consequences of the decision to expel members of the Wixárika indigenous community who no longer shared the community’s religious beliefs after becoming Jehovah’s Witnesses. The Second Chamber listed the community charter’s provisions used in support of the tribal authorities’ actions. It found that Articles 198 (compliance with the charter), 199 (participation in ceremonial celebrations) and 208 (not betraying the Wixárika culture’s principles and values) were the reasons for revoking their membership in the community<sup>42</sup>.

This is an important aspect of the ruling. The country’s highest court did not shy away from analyzing the issue, thou-

---

<sup>10</sup> Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Artículo 2o., párr. A(II).

<sup>11</sup> SCJN, Amparo en revisión 1041/2019, citado en nota núm. 2.

<sup>42</sup> SCJN, Amparo en revisión 1041/2019, citado en nota núm. 2. [Translator’s Note: I.e., “Supreme Court, Amparo Appeal 1041/2019, Cited in footnote 2.”].

En su fallo, la Suprema Corte analizó los hechos y las consecuencias de la decisión de expulsar a miembros de la comunidad indígena wixárika que ya no compartían las creencias religiosas de la comunidad después de convertirse en testigos de Jehová. La Segunda Sala dedujo cuáles eran las disposiciones reglamentarias del Estatuto Comunal que apoyaban las acciones de las autoridades tradicionales. Se determinó que los Artículos 198 (acatar el Estatuto), 199 (participar en celebraciones ceremoniales) y 208 (no traicionar los principios y valores de la cultura wixárika) eran los motivos para la denegación de la pertenencia a la comunidad<sup>12</sup>.

Este es un aspecto muy destacado del fallo. El máximo Tribunal del país no evadió analizar la integridad de la cuestión planteada, aunque para ello tuvo que presumir los fundamentos en los que las autoridades tradicionales basaron sus acciones.

El subsecuente análisis de constitucionalidad por parte de la Corte constituye un avance en la comprensión de los derechos humanos para pueblos indígenas, ya que dejó claro que la creación de un estatuto comunal (o de normas orales o no escritas), con base en la facultad que otorga el Artículo 2o. de la Constitución, no impide que el estatuto sea declarado inconstitucional.

gh in order to do so it had to presume as true the basis behind the tribal authorities' actions.

The Court's subsequent constitutional analysis is a step toward understanding the human rights of indigenous peoples, as it clearly established that enacting a community charter (or oral laws) under Article 2 of the Constitution does not shield that charter from a finding of unconstitutionality.

No indigenous community charter can disregard individual guarantees and human rights. The Supreme Court stated that the indigenous peoples' right to self-determination "is not absolute, and understanding its limits is essential to determine whether the conduct alleged by petitioners falls within the right to self-determination or, by contrast, exceeds its limits"<sup>43</sup>.

Although the Constitution can recognize a right such as self-determination, that right is subject to constitutional limits, just like any other secondary law in the country.

The Court acknowledged that self-determination is also a human right. It balanced the human rights at issue: the potential threat to the indigenous community's survival and the impact of the violent ex-

<sup>12</sup> SCJN, Amparo en revisión 1041/2019, citado en nota núm. 2.

<sup>43</sup> *Ibidem*, par. 127, p. 51.

Ningún estatuto comunal de un grupo indígena puede hacer caso omiso de las garantías individuales y los derechos humanos. La Suprema Corte declaró que el derecho a la libre determinación de los pueblos indígenas “no es absoluto, y conocer sus límites es indispensable para determinar si las conductas reclamadas por los quejosos pueden enmarcarse en el derecho a la libre determinación o, por el contrario, sobrepasan sus límites”<sup>13</sup>.

Si la Constitución puede reconocer un derecho como la libre determinación, este derecho debe cumplir con los límites constitucionales al igual que cualquier otra ley secundaria en el país.

La Corte reconoció que la libre determinación es también un derecho humano. Equilibró eficientemente los derechos concurrentes: el posible riesgo para la supervivencia de la comunidad indígena y el grado de afectación sufrida por la expulsión violenta que experimentaron los wixaritari testigos de Jehová.

Los antecedentes del caso llevaron a la Corte a concluir que la norma tradicional afectó el derecho al mínimo vital, consistente en el privilegio que tienen todas las

expulsión de la Wixárika Jehovah’s Witnesses.

From the facts of the case, the Court concluded that tribal regulations burdened the right to a minimum level of subsistence, which is the right of every person to have access to the essential resources needed to satisfy basic necessities such as food, clothing and, implicitly, education and healthcare<sup>44</sup>.

The Court correctly found that this indigenous people—as is the case with the majority of similar communities in the country—does not own the land on which their homes are built or on which they work. Instead, they are usufructuaries. Once separated from that land, their most basic needs can no longer be ensured.

Those violently exiled Wixárika Jehovah’s Witnesses were left without their homes or means of subsistence. This, according to the Court, impacted them severely, because the Witnesses lost all their goods and the services that ensured their minimum essential needs, and children and adolescents were left without access to education<sup>45</sup>.

<sup>13</sup> *Ibidem*, párr. 127, p. 51.

<sup>44</sup> Escobar Roca, Guillermo, *Derechos sociales y tutela antidiscriminatoria*, Aranzadi, s.a., 2013, p. 1579. [Translator’s Note: I.e., “Escobar Roca, Guillermo, *Social Rights and Judicial Relief Against Discrimination*, Aranzadi, s.a., 2013, p. 1579.”]

<sup>45</sup> SCJN, Amparo en revisión 1041/2019, citado en nota núm. 2, párrs. 202, 208, 211 y 212. [Translator’s Note: “Supreme Court, Amparo Appeal 1041/2019, Cited in footnote 2, pars. 202, 208, 211 and 212.”]

personas a contar con los recursos imperiosos para satisfacer las necesidades básicas, como la alimentación, el vestido e, implícitamente, la educación y la protección de la salud<sup>14</sup>.

La Corte concluyó acertadamente que este pueblo indígena, al igual que la mayoría de las comunidades similares del país, no es propietario del terreno donde se encuentran sus hogares ni de la tierra que trabajan, sino que son usufructuarios, por lo que, al separarlos de estos, se les deja de garantizar sus necesidades más básicas.

Los testigos de Jehová wixaritari que fueron desterrados violentamente perdieron el acceso a sus hogares y a sus medios de subsistencia. Esto, según el Tribunal, generó un grado de afectación alto, porque los testigos perdieron todos los bienes y servicios que garantizaban sus necesidades mínimas esenciales y dejó a los niños y adolescentes sin acceso a la educación<sup>15</sup>.

#### **IV. LA DECISIÓN NO SATISFACE TODAS LAS OBLIGACIONES INTERNACIONALES EN MATERIA DE DERECHOS HUMANOS**

Aunque la Corte ha tenido un buen comienzo, los derechos humanos individua-

#### **IV. THE DECISION FAILS TO SATISFY ALL INTERNATIONAL HUMAN RIGHTS OBLIGATIONS**

It was a good start for the Court, but human rights deserve better protection. The Court sought to constitutionally balance conflicting individual and collective human rights, finding a middle ground to mitigate the adverse consequences of expelling the Wixárika Jehovah's Witnesses from their community. To that end, the Court used a provision in the existing community charter to find a solution through relocation. It found this to be a "pragmatic solution" that, while still burdening the collective right to self-determination, was much less prejudicial than allowing the community to violently expel minority members. It stated that in "considering the option of eviction from the community and relocation within the territory, we find that the right to a minimum level of subsistence is guaranteed, since that option allows individuals to relocate their homes to another site and continue pursuing their livelihood activities, and allows children and adolescents to continue pursuing their education"<sup>46</sup>.

<sup>14</sup> Escobar Roca, Guillermo, *Derechos sociales y tutela antidiscriminatoria*, Aranzadi, s.a., 2013, p. 1579.

<sup>15</sup> SCJN, Amparo en revisión 1041/2019, citado en nota núm. 2, párrs. 202, 208, 211 y 212.

<sup>46</sup> *Ibidem*.

les merecen una mejor protección. Buscó equilibrar constitucionalmente los derechos humanos colectivos e individuales en conflicto, encontrando un punto medio para disminuir las consecuencias adversas de la expulsión de los testigos de Jehová wixaritari de su comunidad. En aras de este objetivo, la Corte aprovechó un aspecto del Estatuto aplicable para encontrar una solución mediante su reubicación. Consideró que esta alternativa proporcionaba una “solución pragmática” que, si bien seguía invadiendo el derecho colectivo a la autodeterminación, era mucho menos perjudicial que permitir que la comunidad expulsara violentamente a miembros de minorías. Afirmó que al “evaluar la expulsión comunal y reubicación territorial, encontramos que el derecho al mínimo vital queda garantizado, puesto que se les permite a las personas reubicar en otro predio sus viviendas, seguir llevando a cabo las actividades productivas con las que se sostienen económicamente, y a los niños, niñas y adolescentes continuar con su educación”<sup>16</sup>.

Se requiere flexibilidad en los casos en que el derecho a la libre determinación ponga en peligro los derechos individuales garantizados por el Estado. El objetivo de la Corte fue encontrar la solución menos

Flexibility is required in cases where the right to self-determination endangers individual rights guaranteed by the State. The Court’s objective was to find the least harmful solution to resolve an indigenous group’s inner conflicts.

Tribal authorities and Wixárika Jehovah’s Witnesses share the same indigenous identity. They were born and raised in the same community. The land on which they live and work is the only one they know for their subsistence, and they speak the same mother tongue. These factors facilitate and foster peaceful coexistence with Jehovah’s Witnesses, a religious minority residing within a community that is also a minority in Mexico.

The Supreme Court’s analysis focused on the part of the tribal regulation that states:

*... when a person in the community ceases to be a community member for reasons in connection with refusing to participate in the religion and customs of the community, that person, pursuant to the community charter, may be evicted from the community and the territory it occupies*<sup>47</sup>.

The Court concluded that the conduct regulated by the indigenous community’s

<sup>16</sup> *Ibidem*.

<sup>47</sup> *Ibidem*, pp. 79 y 80.

perjudicial al resolver conflictos al interior de un grupo indígena.

Tanto las autoridades tradicionales como los testigos de Jehová wixaritari comparten la misma identidad indígena. Nacieron y crecieron en la misma comunidad. La tierra en la que viven y trabajan es la única que conocen para su subsistencia y hablan la misma lengua materna. Tomar en consideración estos hechos facilita y promueve la sana convivencia con los testigos de Jehová, que son una minoría religiosa que habita dentro de una comunidad que en México también es una minoría.

El análisis de la Suprema Corte se centró en la parte de la norma tradicional que indica:

*... cuando una persona de la comunidad deja de ser comunero por cuestiones relacionadas con la negativa a participar de la religión y costumbre de la comunidad, de conformidad con el Estatuto Comunal, puede ser expulsado [sic] de la comunidad y el territorio que ésta ocupa<sup>17</sup>.*

Concluyó que la acción regulada en el Estatuto de la comunidad indígena no

charter did not satisfy the strict proportionality requirement, and was therefore unconstitutional.

This approach to resolving the infringement of fundamental rights shows that constitutional courts must always assess the burden imposed on the right to self-determination, and the preservation of indigenous peoples, against the actions that threaten fundamental rights. The challenge is to find a neutral ground that facilitates a peaceful coexistence wherein everyone's rights are preserved with a minimum of harm.

The Court clearly stated that tribal authorities should have considered a less harmful alternative –such as relocating the victims within the community's territory– to protect the right to self-determination and the preservation of the community without endangering Petitioners' minimum essential needs<sup>48</sup>.

These conclusions are in harmony with the decisions of the European Court of Human Rights, which provide that any such balancing test must consider the rights of vulnerable minorities<sup>49</sup>.

The Supreme Court found that the violent eviction order did not satisfy the

---

<sup>17</sup> *Ibidem*, pp. 79 y 80.

<sup>48</sup> *Ibidem*, pp. 81 y 82.

<sup>49</sup> "The Court further states that pluralism, tolerance, and broad-mindedness are defining traits of 'democratic societies.' Although at times personal interests must yield to those of the

supera el requisito de ser proporcional en sentido estricto y, por lo tanto, es inconstitucional.

Este método para resolver la violación de los derechos humanos fundamentales confirma que los tribunales constitucionales siempre deben evaluar el grado de afectación al que se está sometiendo el derecho a la libre determinación y la preservación de los pueblos indígenas, en comparación con las acciones que ponen en riesgo otros derechos fundamentales. El reto es encontrar un punto neutral que facilite una sana convivencia en la que los derechos de todos se salvaguarden con el menor daño.

La Corte es contundente cuando indica que la autoridad tradicional debió considerar una alternativa menos dañina –como reubicar a las víctimas dentro del territorio de la comunidad– para proteger su derecho a la autodeterminación y la subsistencia de la comunidad, sin poner en peligro las necesidades mínimas esenciales de los demandantes<sup>18</sup>.

test of proportionality, because it lacked a valid objective. Tribal authorities failed to respect procedural guarantees and to consider the consequences to those who were most vulnerable, which included children<sup>50</sup>.

This decision is important because it recognizes that, in the exercise of self-determination, indigenous peoples may not disregard the fundamental rights of individuals. These rights include due process, which provides certainty as to legal procedures and requires tribal authorities to base their actions thereon. It requires tribal authorities to guarantee in every case all of the elements of a fair trial, including preparation and production of evidence, and to ultimately allow access to state institutions, judicial and otherwise, in order to ensure a fair outcome<sup>51</sup>.

The ruling is clear when it states that tribal authorities did not protect the best interests of the children. No measures were taken to keep to a minimum the im-

---

*group, democracy does not mean simply that majority opinion must always prevail: a balance must be struck that guarantees fair and proper treatment of minority individuals, and prevents any abuse of a dominant position.” Bayatyan v. Armenia [GC], n° 23459/03, par. 126, ECHR, 2011.*

<sup>18</sup> *Ibidem*, pp. 81 y 82.

<sup>50</sup> *Ibidem*.

<sup>51</sup> Carmona, Jorge *et. al.*, *El Sistema Interamericano de Protección de los Derechos Humanos: su jurisprudencia sobre debido proceso, DESC, libertad personal y libertad de expresión*, Instituto Interamericano de Derechos Humanos, 2004, p. 45. [Translator’s Note: “Carmona, Jorge *et. al.*, *The Inter-American Human Rights Protection System: Its Dues Process Law, Economic/Social/Cultural Rights, personal freedom and freedom of expression*, Inter-American Human Rights Institute, 2004, p. 45.”]

Las conclusiones anteriores armonizan con lo que el Tribunal Europeo de Derechos Humanos ha subrayado, en el sentido de que cualquier prueba de equilibrio de este tipo debe respetar los derechos de una minoría vulnerable<sup>19</sup>.

La Suprema Corte consideró que la medida de expulsión violenta no pasó el examen de proporcionalidad, ya que no tenía una finalidad válida. La autoridad tradicional negó las garantías procesales e ignoró las consecuencias para los más vulnerables, incluidos los niños<sup>20</sup>.

Esta sentencia es relevante porque reconoce que, en su ejercicio de la libre determinación, los pueblos indígenas no pueden ignorar los derechos fundamentales individuales. Entre estos derechos se encuentra el debido proceso, que proporciona certeza en cuanto a los procedimientos legales a seguir y requiere que las autoridades tradicionales lo hagan base de sus acciones. Exige que la autoridad tribal proporcione en cada caso todos los ele-

ment on children when they were expelled from the community. They were treated the same as adults, forcibly expelled from school, endangering their physical and emotional integrity, as well as their minimum level of subsistence<sup>52</sup>.

As for due process, the Court specified the steps to be followed, stating that parties in interest 1) must be notified, orally or in writing, that a decision is to be made on the matter; 2) must have the opportunity to produce evidence in connection with the accusations against them, or as to the controversy in which they are involved; and 3) must be informed of the decision and its consequences in a timely manner, giving them sufficient time to put their affairs in order and voluntarily relocate within the community. All of these measures must be taken while guaranteeing that nothing endangers the life and integrity of members of vulnerable groups such as children, adolescents, the disabled and the elderly<sup>53</sup>.

---

<sup>19</sup> *“La Corte reitera, además, que el pluralismo, la tolerancia y la amplitud de mente son características distintivas de una ‘sociedad democrática’. Aunque en ocasiones los intereses individuales deben subordinarse a los de un grupo, la democracia no significa simplemente que siempre deben prevalecer las opiniones de una mayoría: debe lograrse un equilibrio que garantice el trato justo y adecuado de las personas de las minorías y evite cualquier abuso de posición dominante” Bayatyan v. Armenia [GC], n° 23459/03, párr. 126, CEDH, 2011.*

<sup>20</sup> *Ibidem*.

<sup>52</sup> SCJN, Amparo en revisión 1041/2019, citado en nota núm. 2, párr. 222. [Translator’s Note: I.e., “Supreme Court, Amparo Appeal 1041/2019, Cited in footnote 2, par. 222.”]

<sup>53</sup> *Ibidem*, p. 85.

mentos relacionados con un juicio justo, incluida la preparación y el ofrecimiento de pruebas y, en última instancia, la concesión de acceso a las instituciones del Estado, sean o no materialmente jurisdiccionales, para obtener un resultado justo<sup>21</sup>.

El fallo es determinante cuando sostiene que las autoridades tradicionales no protegieron el interés superior de los niños. No se adoptaron medidas para reducir al mínimo el impacto en los niños cuando fueron expulsados de la comunidad. Recibieron el mismo trato que los adultos, fueron expulsados por la fuerza de la escuela, poniendo en riesgo su integridad física y psicológica, así como su mínimo vital<sup>22</sup>.

En cuanto al debido proceso, establece los pasos a seguir consistentes en que los interesados: 1) sean notificados oralmente o por escrito de que se tomará una decisión al respecto; 2) tengan la oportunidad de presentar pruebas en relación con lo que se les acusa, o respecto al conflicto en el que están involucrados; y 3) sean informados de la decisión y sus consecuencias de manera oportuna, dándoles un tiempo razonable para poner sus

In determining the impact of its decision, the Supreme Court considered all of the elements of the Wixárika people's indigenous identity. As to the right to use and enjoy the territory or land on which they were born, and that they also share and work, it stated:

*The responsible tribal authorities have an obligation to designate a suitable tract of land within their territory, and to reintegrate Petitioners to allow them to occupy that property, with only the right to the use and enjoyment of that land. In addition, they must provide them with decent dwellings, and the basic services needed for subsistence. Furthermore, children and adolescents must be allowed to return to their respective schools<sup>54</sup>.*

The Supreme Court ordered the implementation of a "system of coexistence that it deems appropriate for peaceful and mutually respectful coexistence"<sup>55</sup>. Finally, the decision did not stop at determining whether fundamental human rights had been infringed, but also set forth how to

---

<sup>21</sup> Carmona, Jorge *et. al.*, *El Sistema Interamericano de Protección de los Derechos Humanos: su jurisprudencia sobre debido proceso, DESC, libertad personal y libertad de expresión*, Instituto Interamericano de Derechos Humanos, 2004, p. 45.

<sup>22</sup> SCJN, Amparo en revisión 1041/2019, citado en nota núm. 2, párr. 222.

<sup>54</sup> *Ibidem*, p. 90.

<sup>55</sup> *Ibidem*.

asuntos en orden y trasladarse a su lugar de reubicación dentro de la comunidad de manera voluntaria. Todas estas medidas deben adoptarse, garantizando al mismo tiempo que nada ponga en peligro la vida y la integridad de los miembros de grupos vulnerables como los niños, los adolescentes, las personas con discapacidad y las personas de la tercera edad<sup>23</sup>.

El Tribunal Supremo consideró todos los aspectos de la identidad indígena del pueblo wixárika al determinar los efectos de su sentencia. Con respecto al derecho a utilizar y disfrutar del territorio o tierra en que nacieron, y que comparten y trabajan, señaló:

Las autoridades tradicionales responsables tienen obligación de designar un predio idóneo dentro de su territorio y reintegrar a los quejosos para que ocupen ese predio, gozando únicamente del derecho de uso y disfrute de esa tierra. Además, deberán proporcionarles una vivienda digna, con los servicios básicos para subsistir. Además, se deberá permitir a los niños, niñas y adolescentes reincorporarse a los centros educativos que les correspondan<sup>24</sup>.

Cabe destacar que la Suprema Corte ordenó la implementación de un "régimen

restore them, mandating an environment of peaceful coexistence as the basis for preventing a recurrence of what occurred.

It remains to be seen whether in future cases tribal or state authorities will be required to prove that there is an actual threat to the indigenous people's survival. Moreover, the authorities will have to make it clear that eviction should be employed as an exception and a last resort, so that vulnerable parties may be protected from unscrupulous individuals who ignore the Court's call for peaceful coexistence.

In addition, it has not yet been determined what legal recourse an indigenous person would have, as an individual, within a minority such as the indigenous community. These are not insignificant issues. Demanding that members of an indigenous community abandon their homes solely because their religious beliefs are not shared by the majority of the community would be as wrong as forcing an entire indigenous community to transfer to a barren area within a state because they do not share the ideology of the majority. Political convenience is no way to protect the weak, whether by an indigenous community or a federal state.

---

<sup>23</sup> *Ibidem*, p. 85.

<sup>24</sup> *Ibidem*, p. 90.

de convivencia que considere pertinente para vivir de manera pacífica y con respeto mutuo”<sup>25</sup>. Finalmente, la sentencia no se limitó a determinar si se habían producido violaciones a los derechos humanos fundamentales, sino que también estableció la forma de restituirlos, exigiendo un ambiente de sana convivencia como base para evitar que se repitieran los hechos que tuvieron lugar.

Queda por determinar si en casos futuros el riesgo para la supervivencia de un pueblo indígena deberá ser una cuestión que deban probar las autoridades tradicionales o las autoridades estatales. Además, las autoridades tendrían que definir que la medida de expulsión deberá ser aplicada como excepción y último recurso para proteger a la parte vulnerable frente a personas sin escrúpulos que ignoren el principio de coexistencia pacífica determinado por la Corte.

Del mismo modo, aún no se ha establecido el recurso legal de una persona indígena a nivel individual dentro de una minoría como lo es la comunidad indígena. No son cuestiones de menor importancia. Exigir a los miembros de una comunidad indígena que abandonen sus hogares, por la única razón de que tienen creencias religiosas que no comparte la

## **V. PROTECTING ALL HUMAN RIGHTS WITHOUT SACRIFICING ANYONE**

The Court’s solution to forcibly relocate members of the community is still harmful to them. They are forced to abandon their homes and move to another area of the indigenous community, when that property may have been in their family for generations. This also raises practical questions: Who will cover the cost of relocation? Is this forced relocation, which amounts to a “deportation within one’s own country” fair and constitutional? Is it in harmony with international human rights instruments? Does it satisfy the best interests of children?

The Court’s decision was based on speculation that evicting Jehovah’s Witnesses from the community was justified because, if too many members of the indigenous community changed their religion, it would lead to the disappearance of the community.

But there is no legal requirement that establishes a specific number of individuals for the existence of such a community. Even with a reduced number of individuals willing to keep it in existence, the community’s survival is guaranteed. This notion may have arisen out of the mistaken idea that a particular religion defines indige-

---

<sup>25</sup> *Ibidem*.

mayoría de la comunidad, sería tan impropio como forzar a toda una comunidad indígena a trasladarse a un lugar estéril dentro del mismo Estado, por no coincidir ideológicamente con la mayoría. La conveniencia política no es una forma de proteger a los débiles, ya sea por una comunidad indígena o un estado federal.

### **V. PROTEGER TODOS LOS DERECHOS HUMANOS SIN SACRIFICAR A NADIE**

La solución de la Corte, consistente en la reubicación forzada de miembros de la comunidad, todavía les causa daño. Se ven obligados a abandonar sus hogares y mudarse a otra zona de la comunidad indígena, cuando quizá esos bienes pueden haber estado en su familia durante generaciones. Esto plantea preguntas prácticas: ¿Quién cubrirá los costos de la reubicación? ¿Es justa y constitucional esta reubicación forzada, que equivale a una “deportación dentro de su misma patria”? ¿Está en armonía con los instrumentos internacionales de derechos humanos? ¿Atiende al interés superior de la niñez?

La decisión de la Corte se basó en la especulación de que la expulsión de los testigos de Jehová de la comunidad estaba justificada, porque si demasiados miembros de la comunidad indígena cambiaban de religión, conduciría a la desaparición de la comunidad.

nous identity, when, first of all, that identity includes a wide range of factors, and second, the conscience and beliefs of individuals are mostly a personal matter. Neither the Constitution nor international human rights treaties may deprive individuals of their right to housing and land use solely on the basis of changing their religion.

In harmony with that argument, individuals in the community may refuse to participate in ancestral customs and rituals for reasons other than religion (for instance, for health reasons, conscientious objection, compassion for animals to be sacrificed, etc.) since some rites include the use of hallucinogenic drugs, consumption of alcohol or tobacco, or animal sacrifices. It is obvious that condemning these persons to exile or banishment (even within their own community) does not survive constitutional scrutiny. It infringes numerous human rights, including the right to health, freedom of conscience and privacy, among others.

### **VI. CONCLUSION**

The Supreme Court’s decision sets a precedent for conflicts within our country’s indigenous peoples, and provides a basis for studying the proportionality of tribal regulations.

The Court’s recognition that individual members of an indigenous communi-

Pero no hay ningún requisito legal que determine un número específico de individuos para la existencia de tales comunidades. Incluso con un número reducido de individuos dispuestos a mantenerla en existencia, la permanencia de la comunidad está garantizada. Este enfoque podría haberse originado a partir de una posible confusión de que una religión específica constituye la identidad indígena, mientras que, en primer lugar, dicha identidad se compone de una amplia gama de características y, en segundo lugar, las creencias y la conciencia de los individuos son principalmente un asunto personal. Ni la Constitución ni los tratados internacionales de derechos humanos pueden privar a las personas de su derecho a utilizar la tierra y a la vivienda, por el mero hecho de cambiar de creencia.

Siguiendo este argumento, los individuos de la comunidad pueden negarse a participar en costumbres y rituales ancestrales por razones distintas de la religión (por ejemplo, razones de salud, objeciones de conciencia, compasión hacia los animales que deben sacrificarse, etcétera), pues algunos ritos incluyen el uso de drogas alucinógenas, el consumo de alco-

ty are also members of a nation that protects fundamental guarantees that may not be infringed to accommodate other legal precepts shall serve as a precedent to protect other indigenous peoples within the country.

The Court properly recognized the fundamental human rights of all persons, regardless of whether they are members of the minority or of the majority.

This decision clearly shows that, even in the face of such differences, court decisions should impartially ensure peaceful coexistence and tolerance among the members of indigenous communities.

From the Constitution's perspective, "identity consciousness" embraces all of the features that define an indigenous people and distinguish it from the majority, such as their own social, economic, cultural and political institutions.

As stated by Giovanni Forno:

*The defining feature includes all of the sociological bonds within the group that make up the whole, manifested in language, uses, customs and traditions; in essence, the culture. Consequently, all relationships and similarities within the group must be taken as a whole*<sup>56</sup>.

---

<sup>56</sup> Forno, Giovanni. *Apuntes sobre el principio de la libre determinación de los pueblos*. Agenda Internacional, volumen 9, número 18, Lima, 2003, p. 98. [Translator's Note: I.e., "Forno, Giovanni. *Notes on the Principle of Peoples' Self-Determination*. International Agenda, Volume 9, Number 18, Lima, 2003, p. 98."]

hol o tabaco, o sacrificios de animales. Es evidente que condenar a esas personas al exilio o al destierro (incluso dentro de su propia comunidad), no pasa la prueba de constitucionalidad. Viola numerosos derechos humanos, incluido el derecho a la salud, la libertad de conciencia y la privacidad, entre otros.

## VI. CONCLUSIÓN

La decisión de la Suprema Corte sienta un precedente para los conflictos dentro de los pueblos indígenas del país y proporciona una base que será útil para el estudio de la proporcionalidad de las normas tradicionales.

El reconocimiento de la Corte de que los miembros individuales de una comunidad indígena también son miembros de una nación que protege garantías fundamentales que no pueden ser violadas en favor de ningún concepto legal, servirá de precedente para la protección del resto de los pueblos indígenas del país.

El Tribunal reconoció debidamente los derechos humanos fundamentales de las personas, independientemente de que fueran miembros de la minoría o de la mayoría.

When a member of a minority ethnic group does not practice the same religion generally practiced by the majority, the community's survival is not at risk. The remaining identity factors as a member of the community do not disappear. Birthplace, the occupation they have engaged in for their entire life, the existence of a recognized local authority, traditional garb, housing and a common mother tongue, among other things, are not affected.

Giovanni Forno, citing Obieta Chalbaud, asserts that culture includes the set of works, institutions and collective behaviors of a group of human beings, but the determining factor is the language, since it is the only instrument whereby all works, institutions and behaviors can be transmitted from one generation to another<sup>57</sup>.

Marina Anguiano asserts that the Wixaritari are not a people on the way to extinction or whose language is dying, as is the case with other ethnicities in Mexico. Citing Miguel León Portilla, she states: "When a language dies, it is not only lost to those who speak it, but to all humanity. When it disappears, an essential part of the culture is lost"<sup>58</sup>.

---

<sup>57</sup> Obieta Chalbaud, José A., *El derecho de autodeterminación de los pueblos: Un estudio interdisciplinario de derechos humanos*, Universidad de Deusto, España, 1980, pp. 99-122. [Translator's Note: I.e., "Obieta Chalbaud, José A., *People's Right to Self-Determination: An Inter-Disciplinary Study of Human Rights*, Deusto University, Spain, 1980, pp. 99-122."]

<sup>58</sup> Anguiano, Marina, *Los huicholes o wixaritari: entre la tradición y la modernidad. Antología de textos 1969-2017*, Comisión Nacional de Derechos Humanos (CNDH) 2018, p. 15. [Translator's

Los efectos de la sentencia dejan en claro que, incluso frente a estas diferencias, deben prevalecer acuerdos neutrales que garanticen la sana convivencia y la tolerancia entre los miembros de una misma comunidad indígena.

De acuerdo con el concepto que proporciona la Constitución, la “conciencia de identidad” implica todos los aspectos que definen a un pueblo indígena y lo distinguen de la mayoría, como sus propias instituciones sociales, económicas, culturales y políticas.

Según lo expresado por Giovanni Forno:

*El elemento objetivo es entendido por todos aquellos vínculos sociológicos dentro del grupo que determinan una homogeneidad expresada en la lengua, usos, costumbres y tradiciones; en definitiva, la cultura. En este punto hay que destacar el hecho de que todas las relaciones y similitudes dentro del grupo deben darse como un todo<sup>26</sup>.*

As for the importance of language in defining a culture, the procedural protocol for judges that hear cases concerning the rights of indigenous individuals and communities state that, given the lack of data available to assess the number of indigenous peoples in Mexico, the main way to define them is by means of linguistic factors<sup>59</sup>.

Consequently, the real credible threat to the preservation of indigenous peoples would be trying to eliminate essential elements of their culture, such as the language. Indigenous languages are objectively more important to the preservation of their culture than religion. After all, language is common to all members of an indigenous community, while spiritual and religious worship is, by definition, personal and individual. Wixárika Jehovah’s Witnesses protect the indigenous community’s identity because they live within its territory, they follow the rules of their livelihood occupation, and more than anything else,

---

Note: I.e., “Anguiano, Marina, *Huichols or Wixaritari: Between Tradition and Modernity. Anthology of Texts 1969-2017*, National Human Rights Commission (National Commission on Human Rights) 2018, p. 15.”]

<sup>26</sup> Forno, Giovanni. *Apuntes sobre el principio de la libre determinación de los pueblos*. Agenda Internacional, volumen 9, número 18, Lima, 2003, p. 98.

<sup>59</sup> Suprema Corte de Justicia de la Nación, *Protocolo de actuación para quienes imparten justicia en casos que involucren derechos de personas, comunidades y pueblos indígenas*, 2ª. ed., México, 2014, p. 15. [Translator’s Note: I.e., “National Supreme Court, *Procedural Protocol for Judges in Cases Dealing with Indigenous Peoples, Communities and Individuals*, 2nd ed., Mexico, 2014, p. 15.”]

Cuando un miembro de un grupo étnico minoritario no practica la misma religión que generalmente practica la mayoría dentro de esa minoría, la supervivencia de la comunidad no está en peligro. Los factores de identificación restantes como miembro de la comunidad no desaparecen. El lugar de nacimiento, el trabajo que han desempeñado toda su vida, la existencia de una autoridad local reconocida, la vestimenta tradicional, la vivienda y una lengua materna común, entre otras cosas, no se ven afectados.

Giovanni Forno, citando a Obieta Chalbaud, sostiene que una cultura implica el conjunto de las creaciones, instituciones y comportamientos colectivos de un grupo de humanos, pero el elemento determinante de una cultura es la lengua, ya que todas las creaciones, instituciones y comportamientos sólo pueden transmitirse de generación en generación por medio de este instrumento<sup>27</sup>.

Marina Anguiano sostiene que el pueblo wixárika no es un pueblo que está desapareciendo o cuya lengua se está perdiendo, como es el caso de otras etnias en México. Citando a Miguel León Portilla, afirma: "Cuando muere una lengua, no sólo la pierden los hablantes, sino toda la

they promote the use and preservation of their mother tongue through translation into their indigenous tongue. Looking at this decision, it is ironic that, linguistically, the minority was contributing more to the preservation of Wixárika culture than the majority.

An indigenous individual's choice of religion cannot reasonably threaten the survival of an entire indigenous community. Even within an indigenous religious community, individuals may choose to personalize their religious practices. That does not mean they cease to be members of the indigenous community. After all, all Mexican citizens, not just the Wixaritari, have the freedom to opt out from consuming substances that they may consider harmful to their body. Their identity as part of the community is not invalidated by the exercise of that freedom of choice.

Freedom of religion is a basis on which civil liberties, politics, cultures and economies are built. Undermining that foundation will cause the entire building to collapse. All human rights should be preserved, but freedom of worship deserves protection above them all. This was eloquently expressed as follows:

---

<sup>27</sup> Obieta Chalbaud, José A., *El derecho de autodeterminación de los pueblos: Un estudio interdisciplinario de derechos humanos*, Universidad de Deusto, España, 1980, pp. 99-122.

humanidad. Al desaparecer, se pierde una parte fundamental de la cultura”<sup>28</sup>.

En cuanto a la importancia que tiene una lengua en la determinación de una cultura, el mismo protocolo de actuación para quienes imparten justicia en casos que involucren derechos de personas o comunidades y pueblos indígenas indica que, a falta de un dato exacto que revele cuántos pueblos indígenas existen en México, la principal forma de definirlos es a través del criterio lingüístico<sup>29</sup>.

Por lo tanto, lo que constituye una amenaza creíble para la preservación de los pueblos indígenas sería un intento de eliminar elementos esenciales de la cultura, como el idioma. Una lengua indígena es más objetivamente relevante para la preservación de la cultura que la religión. Después de todo, el lenguaje es común a todos los miembros de una comunidad indígena, mientras que el culto espiritual y religioso es, por definición, personal e individual. Los testigos de Jehová wixaritari salvaguardan la identidad de la comunidad indígena porque viven dentro de su territorio, trabajan para obtener sustento

*A government that coerces its citizens in the spiritual domain will not hesitate to coerce them in the temporal domain. If it is going to direct them on how to worship, it will surely do so as to how to vote. Religious freedom is clearly the forebear of all other civil liberties. From victory in the struggle for freedom to worship as conscience dictates came victory in the struggle for freedom to speak as reason dictates. Freedom of the press came from the struggle for freedom to print religious tracts, and freedom of political assembly can be traced to the successful struggle for freedom of religious assembly. Even procedural rights incumbent to fair trial to a great extent arose from the struggle for procedural equality in heresy trials and other religious hearings<sup>60</sup>.*

The Supreme Court has established the foundation on which any authority, regardless of jurisdiction, must henceforth review any conflict concerning an indigenous people, taking first into account the

<sup>28</sup> Anguiano, Marina, *Los huicholes o wixaritari: entre la tradición y la modernidad. Antología de textos 1969-2017*, Comisión Nacional de Derechos Humanos (CNDH) 2018, p. 15.

<sup>29</sup> Suprema Corte de Justicia de la Nación, *Protocolo de actuación para quienes imparten justicia en casos que involucren derechos de personas, comunidades y pueblos indígenas*, 2ª. ed., México, 2014, p. 15.

<sup>60</sup> Leo Pfeffer, *The Liberties of an American: The Supreme Court Speaks*, (1963) Boston, Beacon Press, Cited by Roger E. Salhany, *The Origin of Rights*, (1986) Toronto, Carswell, p. 11.

de acuerdo con las normas establecidas y, más que cualquier otra cosa, promueven el uso y la preservación de la lengua materna mediante la traducción a las lenguas indígenas. Es irónico al analizar esta decisión que la evidencia apoya que la minoría estaba contribuyendo más a la preservación de la cultura wixárika de la mayoría, si se ve desde la perspectiva del idioma.

La elección de la religión de una persona indígena no puede poner razonablemente en peligro la supervivencia de toda la comunidad indígena. Incluso dentro de una comunidad religiosa indígena, las personas pueden optar por individualizar sus prácticas religiosas. Esto no significa que dejen de ser miembros de la comunidad indígena. Después de todo, todos los ciudadanos mexicanos, no solo los wixaritari, tienen la libertad de decidir si prefieren no consumir una sustancia que podrían creer que daña su cuerpo. Su identidad como parte de la comunidad no queda invalidada por el ejercicio de esa libertad de elección.

La libertad de religión es una base sobre la cual se construyen las libertades civiles, la política, las culturas y las economías. Al socavar los cimientos, todo el edificio podría colapsar. Aunque todas las libertades humanas deben preservarse, de entre todas ellas debe salvaguardarse

factors that determine its identity. In addition, tribal authorities and laws must remain subject to constitutional and human rights instruments that enable them to function, as well as any of the country's other secondary laws or authorities.

Unfortunately, although there is much that is positive about this decision, it does not fully protect the human rights of individuals within indigenous communities, since it allows forcible relocation simply on the basis of having opinions or beliefs that differ from those of the majority. The role of courts is to protect the minority from the "tyranny of the majority"<sup>61</sup>. In this case, an individual member of the Wixárika community could justifiably fear that any disagreement with the community's predominant majority could be used as an excuse to undermine his indigenous rights. After all, just as states have relinquished absolute sovereignty by embracing the self-determination of indigenous peoples, courts must avoid a rigid and legalistic approach, and instead consider the entire context of the indigenous controversy, in order to minimize the impact on human rights. The Supreme Court has made partial progress along that road, but has still to reach the goal of fully protecting individual freedoms.

---

<sup>61</sup> Mill, John Stewart, *On Liberty*, 1974 Edition, London, Longman, Roberts & Green, Penguin Books, 1869, p. 62.

la libertad de culto. Esto se expresó elocuentemente de la siguiente manera:

*Un gobierno que coaccionara a sus ciudadanos en el dominio de lo espiritual difícilmente dudará en coaccionarlos en el dominio de lo temporal. Si va a dirigir cómo van a adorar, sin duda dirigirá cómo van a votar. Ciertamente es que la libertad religiosa es el progenitor de la mayoría de las otras libertades civiles. De la victoria en la lucha de la libertad de adorar como dicta la conciencia, viene la victoria en la lucha por la libertad de hablar como lo dicta la razón. La libertad de prensa proviene de la lucha por la libertad de imprimir tratados religiosos, y la libertad de reunión política se puede rastrear a la exitosa lucha por la libertad de reunirse religiosamente. Incluso las libertades procesales incidentes a nuestro concepto de un juicio justo surgieron en gran medida de la lucha por la equidad procesal en la herejía y otros juicios religiosos<sup>30</sup>.*

La Suprema Corte ha establecido las bases para que cualquier autoridad, en el ámbito que le corresponda, a partir de ahora, pueda examinar cualquier conflicto en

In protecting human rights, every judge, magistrate, academician, jurist and legislator, within their own sphere, should strive to guarantee protection for fundamental rights, and continue working to promote mutual respect, fostering the peaceful coexistence needed for all rights, including religious freedom, to be guaranteed in all situations. The Supreme Court should be commended for fostering further progress toward peaceful coexistence within the nation's indigenous peoples, as well as among the individuals within these indigenous communities. All who care about protecting human rights hope that future decisions will build upon that foundation.

---

<sup>30</sup> Leo Pfeffer, *The Liberties of an American: The Supreme Court Speaks*, (1963) Boston, Beacon Press, citado por Roger E. Salhany, *The Origin of Rights*, (1986) Toronto, Carswell, p. 11.

el que se involucre a un pueblo indígena, teniendo en cuenta primero los elementos que determinan su identidad. Además, la legislación y las autoridades tradicionales deben estar subordinadas a los instrumentos constitucionales y de derechos humanos en virtud de los cuales operan, al igual que cualquier otra ley secundaria o autoridad del país.

Lamentablemente, aunque la sentencia tiene muchos aspectos positivos, no protege plenamente los derechos humanos de las personas dentro de las comunidades indígenas, ya que tolera la reubicación forzada basada simplemente en opiniones o creencias que disienten de las que sostienen la mayoría. La función de los tribunales es proteger a la minoría de la "tiranía de la mayoría"<sup>31</sup>. En este caso, un miembro individual de la comunidad *wixárika* podría temer justificadamente que, con base en esta decisión judicial, cualquier desacuerdo con la mayoría predominante en la comunidad pueda ser utilizado como pretexto para menoscabar sus derechos indígenas. Después de todo, se espera que, si los Estados han abandonado la idea de soberanía absoluta cuando se adoptó la autodeterminación de los pueblos indígenas, del mismo modo, los tribunales deben abandonar un

---

<sup>31</sup> Mill, John Stewart, *On Liberty*, Edición de 1974, London, Longman, Roberts & Green, Penguin Books, 1869, p. 62.

enfoque estático o legalista y, en su lugar, considerar todo el contexto de la controversia indígena, a fin de lograr el menor impacto en los derechos humanos. La Suprema Corte ha recorrido parcialmente este camino, pero todavía no ha llegado a un destino que proteja plenamente las libertades individuales.

En cuanto a la protección de los derechos humanos, cada juez, magistrado, académico, jurista y legislador, en su ámbito, debe garantizar la protección de los derechos fundamentales y seguir trabajando para promover escenarios de respeto mutuo, fomentando la sana convivencia necesaria para que todos los derechos, incluida la libertad religiosa, coexistan en todas las relaciones. Cabe encomiar a la Suprema Corte por alentar nuevos progresos hacia la coexistencia pacífica de todos los pueblos indígenas de la nación, así como de las personas de esas comunidades indígenas. Todos los interesados en la protección de los derechos humanos esperan que las decisiones futuras consideren estas bases.

## VII. FUENTES DE INFORMACIÓN

### 1. Bibliografía

- ANGUIANO, Marina, *Los huicholes o wixaritari: entre la tradición y la modernidad. Antología de textos 1969-2017*, Comisión Nacional de Derechos Humanos (CNDH) 2018.
- CARMONA, Jorge *et. al.*, *El Sistema Interamericano de Protección de los Derechos Humanos: su jurisprudencia sobre debido proceso, DESC, libertad personal y libertad de expresión*, Instituto Interamericano de Derechos Humanos, 2004.
- CARPIZO, Enrique, *El Control constitucional y el convencional: frente a la simple actividad protectora de los derechos humanos*, Consejo de la Judicatura del Estado de Nuevo León, México, 2014.
- CHAPELA, Luz *et. al.*, *Wixárika, un pueblo en comunicación*, Secretaría de Educación Pública y Coordinación General de Educación Intercultural y Bilingüe, México, 2014.
- COVIÁN ANDRADE, Miguel, *El Control de la Constitucionalidad. Fundamentos Teóricos y Sistemas de Control*, Temas Selectos de Derecho Constitucional, Biblioteca Jurídica del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, 2001.
- DÍAZ BRAVO, Enrique, *Análisis y reflexiones sobre el control de constitucionalidad de leyes*, Revista Opinión Jurídica, Universidad de Medellín, Vol. 15, No. 3, Julio-Diciembre 2016, Medellín, Colombia.
- ESCOBAR ROCA, Guillermo, *Derechos sociales y tutela antidiscriminatoria*, Aranzadi, S.A., 2013.
- FORNO, Giovanni. *Apuntes sobre el principio de la libre determinación de los pueblos*. Agenda Internacional, volumen 9, número 18, Lima, 2003.
- LEO, Pfeffer, *The Liberties of an American: The Supreme Court Speaks*, (1963) Boston, Beacon Press, citado por Roger E. Salhany, *The Origin of Rights*, Toronto, Carswell, 1986.
- MACHUCA PÉREZ, Diana (Citando Coulter), *El derecho a la autodeterminación de los pueblos indígenas: límites y alcances de la declaración de Naciones Unidas 2007*, Reflexión Política, No. 35, junio 2016, IEP-UNAB.
- MILL, John Stewart, *On Liberty*, Edición de 1974, London, Longman, Roberts & Green, Penguin Books, 1869.

OBIETA CHALBAUD, José A., *El derecho de autodeterminación de los pueblos: Un estudio interdisciplinario de derechos humanos*, Universidad de Deusto, España, 1980.

## 2. Otros

*Bayatyan v. Armenia* [GC], nº 23459/03, párr. 126, CEDH, 2011.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, Amparo en revisión 1041/2019, 2020/07/08 (Chino y otros C. Gobernador de Jalisco).

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, *Protocolo de actuación para quienes imparten justicia en casos que involucren derechos de personas, comunidades y pueblos indígenas*, 2ª. ed., México, 2014.

## APERTURA EDUCATIVA: LO QUE DEJA LA PANDEMIA, LA ACADEMIA COMO MOTOR DE CAMBIO SOCIAL

Nykolas BERNAL HENAO<sup>1</sup>

*“La educación es algo admirable, pero es bueno recordar de vez en cuando que nada de lo que vale la pena saber se puede enseñar”*

Oscar Wilde

### SUMARIO

I. *Introducción.* II. *Pandemia, academia, adaptación y cambio.* III. *La academia ante la pandemia: Inversión en infraestructura.* IV. *Creación e innovación para salir de la crisis con y sin la pandemia.* V. *Resistencia al cambio: la academia y la educación virtual.* VI. *Fuentes de información.*

### RESUMEN

Uno de los retos más importantes que enfrenta la sociedad mexicana en estos tiempos donde cesa y no cesa la pandemia, es la cimentación de una idiosincrasia moderna; para ello, requiere de una educación que le permita construir una nueva ciudadanía, que la posibilite para encarar los retos de arraigamiento de los principios rectores de la democracia, alcanzar la justicia, la igualdad, propiciar la cohesión del tejido social y al mismo tiempo mejorar su perspectiva a futuro y su competitividad en el ámbito internacional.

No obstante, los objetivos anteriores no parecen ser los prioritarios en el “Plan de Desarrollo Económico y Social” del presente gobierno, la preocupación central es otra, la concepción sobre el papel de la educación en el desarrollo es en suma

### ABSTRACT

One of the most important challenges facing Mexican society in these times where the pandemic ceases and does not cease, is the foundation of a modern idiosyncrasy; For this, it requires an education that allows it to build a new citizenship, which enables it to face the challenges of establishing the guiding principles of democracy, achieve justice, equality, promote the cohesion of the social fabric and at the same time improve its future perspective and its competitiveness in the international arena. However, the above objectives do not seem to be the priority in the “Economic and Social Development Plan” of the present government, the central concern is another, the conception of the role of education in development is very restricted and is supported by a poor ¿theoretical?,

---

<sup>1</sup> Director de Kimbaya Multimedia.

restringida y está respaldada en una pobre argumentación ¿teórica?, limitándose a considerar esta educación en el marco del *pseudo*-concepto de “capital humano”, el cual se focaliza en exclusivo a mejorar la “productividad y la eficiencia” de los recursos públicos destinados al sector.

La pandemia ha abierto un espacio para una visión diferente y más positiva de los seres y su naturaleza humana; hemos evolucionado para cooperar y en muchos aspectos ya somos más considerados, un tanto más receptivos y coherentes. La cooperación debe seguir siendo la actitud básica desde la que pueden darse fenómenos educativos, sociales o políticos, tales como sistemas tributarios basados en la solidaridad y las inversiones sostenibles necesarias para asegurar nuestro futuro. Estamos ante la posibilidad de pensar en una sociedad más allá del estado-nación, una sociedad que se actualiza a sí misma en las formas de solidaridad y cooperación global, de mucha resiliencia, también de creación.

#### **PALABRAS CLAVE**

Educación. Academia. Procesos sociales. Cultura. Desarrollo científico. Desarrollo tecnológico. Técnica. Prácticas educativas. Nuevos modelos pedagógicos. Cambios sociales. Resiliencia. Reflexión. Nuevos paradigmas. Virtualidad, tecnología, adaptación y cambio.

argument, limiting itself to considering this education within the framework of the pseudo-concept of “human capital”, which focuses exclusively on improving the “productivity and efficiency” of public resources destined for the sector.

The pandemic has opened a space for a different and more positive vision of beings and their human nature; we have evolved to cooperate and, in many ways, we are already more considerate, somewhat more responsive and consistent. Cooperation must continue to be the basic attitude from which educational, social or political phenomena can arise, such as tax systems based on solidarity and the sustainable investments necessary to ensure our future. We are faced with the possibility of thinking of a society beyond the nation-state, a society that actualizes itself in the forms of global solidarity and cooperation, of great resilience, also of creation.

#### **KEY WORDS**

Education. Academia. Social processes. Culture. Scientific development. Technological development. Technique. Educational practices. New pedagogical models. Social changes. Resilience. Reflection. New paradigms. Virtuality, technology, adaptation and change.

## I. INTRODUCCIÓN

La actualización del viejo tema de la función social de la academia nos retrotrae a los términos de una problemática que exige, una vez más, considerar críticamente el entendimiento total de las instituciones educativas. Es indudable que el panorama, a pesar de los cambios que han ocurrido (y que seguirán ocurriendo) por la pandemia, sigue presidido por dos perspectivas: para una de ellas, la academia es fundamentalmente el mundo de la ciencia y de la tecnología, del saber, de la cultura, del conocimiento científico y las artes. Es lo que podríamos llamar el discurso típico de la ideología academicista.

Por otro lado, sin que ello signifique que sea una tendencia opuesta sino coexistente, las instituciones educativas son, por antonomasia, la esfera de la libertad de pensamiento y de expresión, del respeto a las ideas ajenas, de lo que muchos denominan pluralismo. “En la actualidad, la academia es un establecimiento docente de carácter profesional, artístico, técnico o práctico”, se relaciona con la formación. Muchas personas siguen considerando que para aprender algo es necesaria la instrucción de un docente.

A pesar de los calificativos que usamos, no se trata de mostrar con ellos, adhiriendo a las concepciones que atribuyen a la ideología rasgos fetichistas y alienantes, que no hay verdaderamente academia ni pluralismo. La ideología no es lo opuesto de la realidad, de la verdad, ni el velo que la oculta o desfigura, sino como una de las formas concretas de nuestra existencia social, de la cual no nos liberan la ciencia ni la tecnología, aun cuando las escribamos en singular y con mayúscula. La academia es realmente efectiva en su funcionamiento, o al menos siempre aspira a serlo, una academia pluralista. Esa es su manera social de ser, no puede existir de otra manera. Lo importante aquí es tener en cuenta que los entes educativos no son sólo la academia pluralista.

Es preciso reconocer que, gracias a ese carácter, está asociada a los valores ideológicos más profundos de nuestra organización social. Por ello, en la dimensión académica, producimos y reproducimos a nuestra manera, las categorías más sacrosantas del sistema social imperante. Y más aún, para reflexionar sobre la academia, no es suficiente la consideración que la ubica en el ámbito de la ideología academicista-pluralista, sino que es necesario también plantear que es un aparato o un andamiaje de aparatos, que corresponde por sus tareas, a las

funciones que ha asumido el Estado en el campo de la formación educativa o en el de su contribución al desarrollo científico y tecnológico, en cuanto tienen que ver con los procesos productivos y sociales.

En este sentido, siempre hemos visto a la academia ligada a la formación profesional o disciplinaria, al desarrollo de las disciplinas científicas o técnicas, y es eso lo que en efecto hacen y parece que no dejarán de hacer los entes educativos en las sociedades contemporáneas. Quienes concurren a la academia, quienes han optado por obtener esa calificación, explícita o implícitamente reconocen esa funcionalidad estructural, cualquiera que sea la dimensión en la cual se desempeñen, trátase de las tradicionales profesiones liberales o de las nuevas de corte tecnocrático o científico, o de las disciplinas científicas o técnicas propiamente dichas.

## **II. PANDEMIA, ACADEMIA, ADAPTACIÓN Y CAMBIO**

El planteamiento de Dewey sobre el aprendizaje basado en la experiencia ha tomado especial fuerza desde marzo del 2020. Ahora vivimos con extrema claridad que la disposición del aprendiz es clave para aprender, así como el interés en aquello que se aprende; que el cuidado de la correlación educativa también lo es, y que el cuidado del bienestar de todos los involucrados en el proceso enseñanza-aprendizaje es relevante para lograr el acto educativo.

Todas las instituciones educativas del mundo se dedicaron a adaptarse, adecuar modelos, paradigmas, a nadar en el mar de la virtualidad, algunas con experiencia, otras con miedo y la mayoría con emoción de emprender algo nuevo. Sin embargo, no significa que todos lo hayan hecho bien y que tengamos hoy la misma capacidad; de hecho, en esa adaptación se abrió una brecha enorme, tal vez más grande de la que ya existía. “Para muchos, la adaptación, la flexibilidad, la misma gestión y la incertidumbre han sido aprendizajes claves para la vida, un impacto brutal para todas las sociedades, algo para lo que nadie estaba preparado” (Hargreaves, A., 2005).

En el caso de la práctica educativa se han tenido enormes modificaciones no sólo de espacio y tiempo sino de actitud, disciplina, cambios de horarios, herramientas, de la forma en la que se producen los actos de enseñanza-aprendizaje. En los espacios educativos, todos hemos tenido que volvernos más flexibles, aprender a trabajar sobre nuevas plataformas, alejar la reticencia de cambio a un

lado, a ser más empáticos con los alumnos, con otros maestros y autoridades educativas, a ser conscientes de sus circunstancias, que también, en muchas ocasiones, son idénticas a las nuestras. Para nosotros como docentes ha sido un reto reinventarnos para realizar el acompañamiento educativo rompiendo barreras que el mundo de la pandemia nos impuso, que todavía nos impone.

Hemos estado dando pasos agigantados para aprender y adaptar nuevos modelos a esta nueva realidad, modificando los discursos didáctico-pedagógicos, haciendo esfuerzos para desarrollar nuevos materiales en el mar de herramientas y plataformas virtuales que van apareciendo y parecen ser infinitas. “Nos hemos reconocido y asumido como educandos, hemos regresado a la capacitación continua para no caernos de los giros tan rápidos que produce el mundo. Autoridades, docentes y alumnos hemos podido darnos cuenta de que ‘nadie sabe todo y todos saben algo’”.

Desde esta perspectiva, el papel de la academia exige un enorme compromiso con el desarrollo, la reflexión, el cambio, los nuevos saberes, la tecnología y la innovación educativa. La búsqueda de soluciones a problemas reales requiere una mirada de la investigación profunda e interdisciplinar. La educación debe garantizar no solo el desarrollo profesional atendiendo el pensamiento crítico, y ofreciendo contenidos y prácticas que ayuden a comprender, problematizar y dar respuesta a las situaciones sociales actuales, sino también a preparar a los educandos para los nuevos retos que las sociedades nos imponen. Conceptos como la reingeniería, la creación, la innovación y la resiliencia deben convertirse en ejes centrales de todos los programas educativos.

### **III. LA ACADEMIA ANTE LA PANDEMIA: INVERSIÓN EN INFRAESTRUCTURA**

El confinamiento debido a la pandemia y las medidas de seguridad adoptadas en el último año han cambiado la manera como se imparte y recibe la educación a escala nacional y global. Diversos entes educativos de nuestro país han venido trabajando en la adaptación o, en su caso, en la adopción de soluciones basadas en las nuevas tecnologías que les permitan asegurar el desarrollo y calidad académica de los educandos, de los mismos docentes y la continuidad de su labor académico-investigativa.

Como consecuencia de esto, se han estado diseñando modelos híbridos, en los que se mezcla la enseñanza presencial con cátedras virtuales y a distancia. De esta forma, se ayuda a que todos puedan recibir sus clases y avanzar en sus asignaturas, tratando de recuperar tiempo perdido y por supuesto de adaptación a esta nueva realidad que llegó para quedarse. En teoría, esto ha generado que la educación sea un tanto más inclusiva y equitativa, salvo algunos casos extremos de estudiantes y/o docentes que están en zonas geográficas muy complicadas donde hay poca o nula recepción.

El uso de las nuevas tecnologías de la información es, en suma, fundamental al momento de apoyar a estudiantes y docentes en la educación virtual y a distancia. Sin embargo, es necesario invertir en capacitación especializada en cuanto al manejo y uso adecuado de las herramientas tecnológicas para sacar el mejor provecho y ahorrar recursos, y no menos importante, insistir en el diseño de modelos didáctico-pedagógicos que se adecúen a dichos cambios y tecnología. Muchos paradigmas, modelos, metodologías se han quedado cortas con esta vorágine de cambios.

#### **IV. CREACIÓN E INNOVACIÓN PARA SALIR DE LA CRISIS CON Y SIN LA PANDEMIA**

Hay mucha incertidumbre sobre el presente y el futuro de la pandemia. Estamos ante un evento radical y desafiante, estamos dilucidando la forma en la que logremos salir adelante y volver (o progresar) a lo que sería una nueva normalidad. Es una carrera hacia el futuro, tratando de resolver lo mejor posible el presente. Las cuarentenas impuestas a la población –que ya están regresando otra vez– permiten ganar tiempo para reducir contagios y aligerar la carga sobre los sistemas de salud, pero la realidad es que todo sigue en modo de reactivación y caminamos a tientas, ciegos.

Este nuevo contexto social viene, además, acompañado de una disminución en el movimiento de flujos de comercio internacional y de una reconfiguración de las cadenas globales de valor, lo que afecta a las empresas y, por ende, a todo el tejido social. Dado que seguirán los confinamientos en el mundo y no se acabarán inmediatamente, seguiremos viviendo episodios de rebrotes en el futuro cercano, será prioridad obtener un nivel serio de digitalización de los sectores económicos, políticos y educativos.

Estos desafíos subrayan la importancia de la ciencia, la tecnología, la creación y la innovación como lo más relevante para cualquier escenario de salida de la crisis y reactivación en todos los campos. Es imperante el desarrollo de estos esfuerzos partiendo de las capacidades que tenemos desde la academia para hacerle frente a todos los problemas que están por venir. Desde las aulas es menester de todos incentivar la cooperación y el sentido de emprendimiento como activos de alto valor para resolver esta coyuntura; reflexionar y analizar sobre el deber social que se nos presenta.

Ser solidarios y fortalecer los proyectos educativos son parte de las acciones que se deben generar para avanzar. Invertir y generar capacidad de innovación científica puede ser un atributo de primer orden para generar cambios sustanciales y radicales para el futuro.

## **V. RESISTENCIA AL CAMBIO: LA ACADEMIA Y LA EDUCACIÓN VIRTUAL**

El uso y adopción de nuevas tecnologías de información y comunicación siempre es un proceso lento para todos los sectores productivos de la sociedad y, en especial, el del sector educativo. La resistencia al cambio en las instituciones educativas se manifiesta cuando los involucrados carecen de interés, o bien tratan de disminuir su colaboración para preservar el *statu quo*, y consiste en acciones tanto abiertas como veladas que los docentes llevan a cabo con el fin de prevenir, interrumpir o dificultar la implementación exitosa de los cambios (Clarke, Ellett, Bateman y Rugutt, 1996).

Mientras la mayoría de las industrias aprovechan las enormes cantidades de datos e interactúan con los diferentes canales digitales y se preparan para la inminente evolución a la inteligencia artificial; la educación en todas sus formas enfrenta retos de infraestructura, conocimiento y resistencia al cambio. La llegada de la pandemia ha puesto en evidencia muchos desafíos provocando un vendaval en docentes, alumnos, personal administrativo y también en los padres de familia que se vieron obligados a compartir las frustraciones de sus hijos y, al mismo tiempo, de ellos mismos. Nadie ha quedado exento a estos cambios y nadie ha estado preparado para asumir estos retos.

Bajo estos lineamientos, muchos entes educativos se demoraron demasiado en identificar formas de transmitir el conocimiento y de comunicarse con todas

las personas involucradas, de dar continuidad a sus cátedras, a través de medios virtuales que no tenían buena conectividad y apelando al entendimiento intrínseco de cada quien para sacar y salvar lo posible de cada emisión educativa. Todos asumieron muchos roles con incertidumbre y adoptaron nuevos modelos, algunos paradigmas para solventar la distancia y acercar el conocimiento.

En la mayoría de los casos y hasta la fecha muchos entes educativos, sobre todo los públicos, no fueron capaces de reaccionar y asumieron que esta coyuntura sería similar a largas huelgas que ya han enfrentado. Se limitaron a enviar el trabajo por correo electrónico a los alumnos o utilizaron tecnologías viejas como repositorios. “Las tareas cumplieron la labor de ocupar a los estudiantes y dar algo de certeza a los padres, pero estuvieron lejos de influir efectivamente en el aprendizaje” (Araya y Orellana, 2018).

Mucha resistencia al cambio se ha dado debido a la frustración o la ansiedad de no conocer herramientas tecnológicas o modelos adecuados para la transmisión de conocimiento, consecuencia de la falta continua de actualización y capacitación, sin dejar a un lado el mismo hecho de una transición rápida y brusca. Por ello, es menester de todas las autoridades educativas y académicas tener en cuenta que los estudiantes valoran la interacción con los docentes y la participación en actividades donde se puedan expresar.

## VI. FUENTES DE INFORMACIÓN

- ARAYA, S. V., y ORELLANA, R. X. (2018). Representaciones de docentes universitarios respecto de las TIC en la acción práctica: Algunas claves para el diseño de instancias formativas. *REXE Revista de Estudios y Experiencias en Educación*, 2.
- CLARKE, J. S., y RUGUTT, J. K. (1996). *Faculty receptivity/resistance to change, personal and organizational efficacy, decision deprivation and effectiveness in research I universities. Proceedings of the Association for the Study of Higher Education Meeting*, 21. Congreso llevado a cabo en Memphis, EEUU.
- HARGREAVES, A. (2005). *Educational change takes ages: Life, career, and generational factors in teachers' emotional responses to educational change. Teaching and Teacher Education*, 21, 967-983.



## LA AUTONOMÍA FINANCIERA DE LOS ESTADOS EN TORNO A LA RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Caleb RODRÍGUEZ OCAMPO<sup>1</sup>

### SUMARIO

I. *Introducción.* II. *El sistema federal.* III. *La coordinación fiscal de México.* IV. *Conclusión.* V. *Fuentes de Información.*

### RESUMEN

Para los sistemas gubernamentales, la forma en que se organiza el Estado es uno de los puntos de mayor importancia en razón de que, por su conducto, se establecerá la base en la que se cimentará la organización y la administración que le dará funcionamiento para cumplir con su fin principal, que es el bienestar de la población.

En el caso de las federaciones, al conformarse por la unión de territorios considerados también como Estados libres y soberanos, se tiene por cierto que la autonomía financiera juega un papel importante para el crecimiento y el bien común, por lo que en todo momento siempre se deja en claro

### ABSTRACT

For government systems, the way in which the state is organized is one of the most important points because, through it, the foundation on which the organization and the administration that will function to fulfill its obligations will be established, the main purpose which is the welfare of the population.

In the case of federations, as they are formed by the union of territories also considered as free and sovereign states, it is certain that financial autonomy plays an important role for growth and the common good, so that at all times it is always makes it clear what is the scope and the way in

---

<sup>1</sup> Licenciatura en Derecho y Especialidad en Administración Pública por la Universidad de Matehuala, s.c. Maestría en Derecho Fiscal por la Universidad del Valle de México (UVM). Licenciatura en Relaciones Internacionales (Titulación en trámite) Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM). Experiencia como docente en la Universidad de Matehuala y la Universidad Autónoma de Ciudad Juárez. Experiencia como Verificador de Mercancías en la Aduana de Ciudad Juárez (SAT) y Asesor Jurídico en la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente Delegación San Luis Potosí. Primer Síndico Municipal de Matehuala, s.L.P. Administración 2018-2021. Actualmente dedicado a la investigación, docencia y Titular de la Unidad Investigadora de Responsabilidades Administrativas de Servidores Públicos de la Contraloría Interna del Municipio de Villa de Guadalupe, s.L.P. y estudiante del Doctorado en Derecho en el Centro Universitario de Estudios Jurídicos (CUEJ).

cuál es el alcance y la forma en que tanto la federación como los territorios que la integran tendrán ese punto en detalle, precisamente para poder satisfacer sus intereses y obligaciones que en su competencia les corresponde.

Por lo que respecta a México y dada su historia que siempre le ha distinguido como centralista, se conforma como Federación en su Constitución de 1917, en aquel momento histórico los Estados no tenían plena capacidad normativa y operativa para dar pie a tener una recaudación eficiente, es por ello que la Federación forma colaboración con ellos para lograr un equilibrio en el campo financiero, creando el actual Sistema de Coordinación Fiscal, pero, en la actualidad, los Estados se encuentran en una posición que les impide desarrollarse de forma plena, eso se debe a la falta de autonomía financiera en que se encuentran, la cual les impide ser más eficientes, incluso, en su participación en el desarrollo nacional, quedando opacados y poco funcionales para lo que una federación debe hacer.

#### **PALABRAS CLAVE**

Estado. Federación. Contribuciones. Gobierno. Impuesto. Sistema de Coordinación Fiscal. Soberanía. Servicios públicos. Constitucionalismo.

which both the federation and the territories that comprise it will have that point in detail, precisely to be able to satisfy their interests and obligations that correspond to them.

With regard to Mexico and given its history that has always distinguished it as a centralist, it is formed as a federation in its Constitution of 1917, at that historical moment the states did not have full normative and operational capacity to give rise to an efficient collection, that is why the federation forms collaboration with the states to achieve a balance in the financial field, creating the current Tributary Coordination System, but, at present, the states are in a position that prevents them from developing fully; it is due to lack of financial autonomy in which they find themselves, which prevents them from being more efficient even in their participation in national development, being overshadowed and not very functional for what a federation should do.

#### **KEY WORDS**

State. Federation. Contributions. Government. Tax. Tributary Coordination System. Sovereignty. Public services. Constitutionalism.

### **I. INTRODUCCIÓN**

Las contribuciones son la base sobre la que descansa la actuación del Estado, en ellas se encuentra el sustento diario o el pan de cada día sobre el funcionamiento y el cumplimiento de obligaciones, es decir, la prestación de servicios hacia la

población como uno de los fines propios de este; en México, el Artículo 31, fracción IV determina como una obligación de los mexicanos contribuir a los gastos públicos de los tres niveles de gobierno, a saber, federal, estatal y municipal, esto derivado a que estamos constituidos como una Federación.

En cuestión de distribución de facultades y de contribuciones, enfatizamos que nuestra Carta Magna ha adoptado una fórmula prevista por su similar de los Estados Unidos de América, al determinar que, las facultades que no son otorgadas de manera expresa a las autoridades federales, se entienden reservadas a los Estados, traduciéndose en los numerales 31, fracción IV, 73, fracciones VIII y XXIX, 115, 117 y 118, pero la situación es complicada en la Constitución de México, ya que si bien en 1917, la necesidad de un líder era evidente, en 2021 queda claro que cada entidad tiene modos particulares de crecimiento y desarrollo, siendo necesaria una autonomía no sólo escrita, sino una financiera que se materialice y que permita un desarrollo para la nación (Aguilar Villanueva, 1996).

En el presente se analiza el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal en lo que respecta al impuesto sobre la renta como una de las contribuciones que, al día de hoy debe ser recaudada y distribuida por y para los Estados y sus municipios, permitiéndoles una mayor autonomía política, social y financiera, respetando en todo momento las bases que sostienen a la Federación mexicana a través de la Constitución General y sus leyes reglamentarias.

## **II. EL SISTEMA FEDERAL**

Dentro de los sistemas de organización de los Estados, la federación es uno de los más aceptados, debido a su constante pugna por la libertad y la autodeterminación de los territorios que los conforman, siendo un ejemplo de efectividad al momento de descentralizar tanto funciones como servicios y lograr una mejor armonía en la población; aunque si bien no es idóneo en todos los modelos de organización, si es viable en los países que tienen un amplio territorio, o bien, aquellos que tienen gran cantidad poblacional, pues un sistema central en esos casos implicaría llevar a cabo una administración precaria y disfuncional en cuanto a la optimización de los servicios públicos y la atención a las necesidades de la población.

En el caso de México, la Constitución General, en su Artículo 40, dispone como forma de organización del Estado la Federación, constituyéndose con 32 entidades federativas, de las que 31 gozan la calidad de Estado y la Ciudad de

México que cuenta con autonomía, pero, determinada como la capital del país y sede de los poderes de la Unión; dentro de ese mismo numeral se establece la existencia de un Pacto Federal que une a todos los territorios de este país y que, sus términos y condiciones se establecen en la propia Constitución Federal, misma que en su apartado orgánico determina las facultades de la Federación como organismo que vela por los intereses de las entidades federativas, tanto interna como internacionalmente.

En cuestión de competencias, el Artículo 117 constitucional es el único que posee una serie de restricciones a los Estados y el numeral 115 determina los lineamientos a seguir por parte del Municipio; estos dos niveles de gobierno son importantes en el ámbito federal puesto que el Municipio es parte integral de los Estados y forman su estructura interna como territorios libres, financiera y administrativamente (Serna de la Garza, 2004).

Entonces, la Federación no sólo entiende una forma de organización del Estado, sino que su estructura y funcionamiento va más allá, simbolizando también una conservación de la libertad, así como una unidad cultural de todos los territorios y sus habitantes, lo que enriquece sus valores, sus intereses, cultura política y originalidad; no obstante, la Federación debe tener un sustento y, en el caso de México, se centra en la Coordinación Fiscal, como un eje en donde aquélla toma el rol de líder, siendo quien recauda contribuciones haciendo participable de estas a los Estados y sus Municipios.

### **III. LA COORDINACIÓN FISCAL DE MÉXICO**

Para hablar de la Coordinación Fiscal es necesario primero enfocarse al poder como un espíritu que los Estados, de manera voluntaria y en una porción, ceden a la Federación para ser regulados, en este caso, de manera financiera, aunque con el propósito de que con la participación conjunta de las 32 entidades federativas se logre un desarrollo nacional en lo político, económico y social. Es así que se podría definir como “el conjunto de acciones de tipo hacendario basadas en las relaciones entre la Federación, los Estados y los Municipios, cuyo objetivo general es asegurar la equidad del sistema tributario hacia los contribuyentes de todo el país, simplificar el sistema tributario nacional y fortalecer económicamente las finanzas estatales y municipales, a fin de alcanzar y sustentar el desarrollo económico nacional”<sup>2</sup>.

<sup>2</sup> Castañeda Ortega, p. 1.

A la fecha, este sistema se finca en la posibilidad de que los Estados puedan suscribir convenios de manera particular, donde se comprometen a limitar sus potestades tributarias en favor de la Federación, para que sea ella quien se encargue de la fiscalización y la recaudación de algunos impuestos que, por derecho, pudieran ser cobrados por las entidades federativas; a cambio de la referida limitante, obtienen una participación en los ingresos; las contribuciones que se han visto involucradas en esta mecánica son el impuesto al valor agregado y el impuesto sobre la renta, sobre los que de manera precisa sólo se abordará el segundo.

En 1917, cuando se promulga la Constitución Federal que actualmente nos rige, en México existía un panorama inexacto en las políticas y los gobiernos, es natural pensar que en aquel momento histórico la Federación, como posición de gobierno más sólida, fuese quien tomara el mando sobre la forma en que se habría de regir el Pacto Federal e incluso el recaudar, ya que los Estados, si bien tenían una figura consistente, no contaban con la experiencia suficiente para regirse por sí mismos, hecho que generó un ambiente más parecido a un centralismo que una federación, sin embargo, conforme han transcurrido las décadas y en base a la posición actual de México, los Estados, además de ser entes que gozan de soberanía por sus propias Constituciones, deben también tener autonomía financiera, ya que a nivel de competencia y desarrollo muchos se encuentran estancados, al grado de que dependen financieramente de los fondos de participaciones, ya que, si bien pueden generar ingresos propios, se ha dejado evidente que no es suficiente para cubrir sus necesidades, tanto de su gobierno como de su población, limitando de igual forma al Municipio libre y privándolos de un desarrollo interno adecuado, concordante a sus políticas internas.

El sentido del sistema federal de México se ha quedado meramente en centralizar lo más vital de los Estados, su libertad financiera, siendo quien marca las políticas a seguir y dejando en desproporción el desarrollo de las entidades, sometándose a la voluntad y a los esquemas económicos determinados por el Gobierno Federal, actuando más como un sistema regional y todo justificándose en el llamado pacto previsto en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (Mandujano Ramos, 2010).

*El impuesto sobre la renta, una recaudación propia de los Estados*

Entonces, ¿existe la posibilidad constitucional de que los Estados tengan autonomía financiera frente a la Federación y recaudar el impuesto sobre la renta?

Si analizamos lo referido por el Artículo 31, fracción IV y el 73, fracciones VII y XXIX, de la Constitución General, encontramos que el ámbito de competencias tributarias es breve, pero, recayendo sobre un sistema complejo a través de premisas fundamentales como la que predica que la Federación, a través del Congreso de la Unión, es la única capaz de crear contribuciones bajo el argumento de satisfacer el presupuesto, la concurrencia contributiva de la Federación y los Estados, o bien, las limitaciones a la facultad impositiva de las entidades, determinadas en los Artículos 117 y 118 de la Constitución referida.

Existe una tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que habla sobre que debe existir un criterio uniforme en todo el país que emana del año 1971, y se cita textualmente<sup>3</sup>:

CONGRESO DE LA UNIÓN, FACULTADES CONSTITUCIONALES DEL, PARA CUBRIR EL GASTO PÚBLICO.

Es inexacto que la fracción XXIX del Artículo 73 constitucional limite a la VII del mismo precepto que faculta al Congreso a imponer las contribuciones que sean necesarias para cubrir el presupuesto; y si esta fracción ha de relacionarse con otra, no es precisamente con la XXIX del Artículo 73, sino con la II del Artículo 65 de la propia Constitución, que faculta al mismo Congreso para examinar, discutir y aprobar el presupuesto del año fiscal siguiente y decretar los impuestos que sean necesarios para cubrirlo. No puede considerarse la facultad exclusiva para legislar en determinadas materias, como lo es la enunciada en la referida fracción XXIX del Artículo 73, como una limitación al Congreso de la Unión para establecer los impuestos aun federales que sean indispensables para cubrir el gasto público; se trata de una facultad en el ámbito federal en materia de impuestos especiales que por su competencia requiere una legislación federal uniforme en toda la República, que limita las facultades impositivas de los Estados, pero no las del Congreso de la Unión.

---

<sup>3</sup> Amparo en revisión 8420/63, *Semanario Judicial de la Federación*, vol. 26, primera parte, febrero de 1971, p. 35.

Amparo en revisión 8420/63. Planta Almacenadora de Gas y Hogar Sonora, S.A. 2 de febrero de 1971. Unanimidad de dieciséis votos. Ponente: Manuel Yáñez Ruiz.

No es la primera vez que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha facilitado la forma administrativa y de gestión interpretando de una manera muy carente a la Constitución, ya que si bien es voluntad del pueblo mexicano administrarse como una Federación, es impreciso concebir que, a través del Congreso de la Unión, se prive a los Estados de facultades que limiten su autonomía y más la financiera; pues, derivado de ello, el crecimiento, desarrollo y prestación de servicios hacia el interior de estos se ve mermado recayendo en atrasos, sin embargo, en los últimos años, los Estados han tenido una importancia siendo más enérgicos y desarrollándose de una manera que, a la fecha, es imposible concebirlos como centros regionales girando en torno a los intereses, políticas y lineamientos de la Federación y que sólo reciban porcentajes de participaciones sobre ingresos que incluso ellos generan, sino que deben verse como territorios que impulsan el desarrollo nacional.

Evidentemente y con el transcurrir de los años desde que se fincó el actual Sistema de Coordinación Fiscal, las entidades federativas han desarrollado un crecimiento tanto poblacional, como económico y estructural, por lo que ha permitido un impulso en sus desarrollos, empero, el esquema tributario de México es muy limitativo y las participaciones han superado a las necesidades de cada uno de los Estados, por lo que es necesario que la Federación regrese a estos, la facultad de recaudar por sí y para sí el impuesto sobre la renta (ISR), el cual va de la mano con las actividades propias del elemento clave "la población", siendo un impuesto que grava las actividades económicas de las personas físicas y morales, y existiendo los Municipios como el lugar donde se desarrollan todas las actividades económicas, es idóneo considerar que el ISR es la contribución ideal para que los Estados tengan el control absoluto sobre la recaudación y distribución para sus necesidades y las de sus territorios, permitiéndoles asegurar el cumplimiento de objetivos conforme particulares lineamientos propios de desarrollo e, incluso, fincar estrategias con otros Estados para una óptima competitividad y crecimiento.

Si bien existe una baja captación de recursos por parte de los Estados, se debe precisamente a la poca participación tributaria que la Federación permite; es natural concebir que, mientras más se limitan las facultades, más carentes son

sus actuaciones, por lo que una forma en que la activación económica se dé, es precisamente funcionando como una Federación debe, pero, dicho acto no es posible sin antes permitir que ingresos como el ISR pueda ser cobrado por cada una de las entidades atendiendo sus políticas internas, su actividad económica que puede ser industrial, primaria, de turismo o mixta, que cada una realice convenios y pactos con sus municipios para un mejoramiento en el desarrollo interno.

La crítica al sistema federal es precisamente su esencia, ya que en México no se funciona como tal, siendo transgresores y si en el pasado era necesario que la Federación tomara el control para tener una estabilidad debido a los constantes disturbios y la poca participación de los Estados, a la fecha es necesario que se realice un cambio sustancial que permita un correcto funcionamiento estructural, político, económico y, sobre todo, financiero, donde se permita un crecimiento óptimo sin necesidad de estar subordinado al control de un ente que no alcanza a ver que ninguno puede crecer al mismo tiempo y del mismo modo.

#### **IV. CONCLUSIÓN**

Actualmente el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal se ha institucionalizado, pero, de una forma en la que es posible visualizar de manera directa una subordinación de los Estados para con la Federación, máxime en lo financiero, teniendo así que dicho sistema viene a ser muy efímero en la realidad aplicable, siendo entonces que México funciona más como un sistema regional con matices de centralismo, desvaneciendo toda realidad social en los Estados y también privándolos de un desarrollo de acuerdo a sus condiciones, en las que evidentemente no se debe interferir.

Ahora bien, desde el punto de vista político, teniendo en cuenta que México es una Federación y que dichos eventos contravienen la naturaleza de dicho régimen, se necesita fortalecer la autonomía financiera de las entidades federativas para que puedan sufragar el gasto público en el futuro inmediato, tienen una alternativa de conseguirlo y es a través de reordenar las contribuciones, es decir, que ahora sea la Federación quien renuncie al cobro del impuesto sobre la renta y sean los Estados quienes se involucren en su recaudación y distribución con sus Municipios, de acuerdo a sus necesidades y cumpliendo expectativas de crecimiento; sin duda, la necesidad de darles mayor potestad es innegable y sumamente urgente.

## V. FUENTES DE INFORMACIÓN

- ARRIOJA, A., *El federalismo mexicano hacia el siglo XXI*, México, Themis, 1996, <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/4/1671/6.pdf>.
- CASTAÑEDA ORTEGA, R. (s.f.). *Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, de Antecedentes del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal*, México, 2021, [http://snf.gob.mx/delivery?srv=1&repo=1&path=/Antecedentes/Antecedentes\\_SNCF.pdf](http://snf.gob.mx/delivery?srv=1&repo=1&path=/Antecedentes/Antecedentes_SNCF.pdf).
- FERNÁNDEZ RUIZ, J., *Derecho Administrativo y Administración Pública*, México, Porrúa, 2012.
- INSTITUTO NACIONAL DE ADMINISTRACIÓN PÚBLICA, *Diagnóstico del Sistema de Contribución y Distribución de la Hacienda Pública Estatal y Municipal*, México, INAP, A.C., 1996, <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/3/1391/1.pdf>.
- MANDUJANO RAMOS, N., *Federalismo fiscal en México. Una propuesta para fortalecer la hacienda pública estatal*, México, Instituto de Investigaciones Económicas, UNAM, 2010, <http://ru.iiec.unam.mx/1305/>.
- SAUCEDO SÁNCHEZ, J. A., *Hacia el federalismo fiscal. La reforma del sistema de asignación de participaciones federales a los Estados*, México, Instituto Nacional de Administración Pública, 1997, <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/3/1202/1.pdf>.
- SERNA DE LA GARZA, J. M., *Las convenciones nacionales fiscales y el federalismo en México*, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, 2004, <http://ru.juridicas.unam.mx/xmlui/handle/123456789/10279>.



## CONTRATOS ADMINISTRATIVOS<sup>1</sup>

Mauro PÉREZ BRAVO<sup>2</sup>

Para quienes nos dedicamos a la investigación, el litigio en materia de Derecho Administrativo o, simplemente, para las personas que son servidoras públicas ya sea en la Administración Pública local o federal, el libro que coordina el doctor Edgar Armando González Rojas, intitulado “Contratos administrativos”, constituye una guía fundamental, altamente recomendada, así como una síntesis estructurada sobre diversos tópicos de aquella rama de la ciencia jurídica.

El libro que a continuación se reseña, fue coordinado bajo la guía de un gran especialista, como lo es el doctor Edgar Armando González Rojas, y cuenta con los generosos y enriquecedores aportes de destacadas y destacados juristas, también especialistas en el Derecho Administrativo: Yasmín Esquivel Mossa (capítulo X: El contrato de adquisición de bienes muebles; capítulo XI: El contrato administrativo de arrendamiento de bienes muebles); Sonia Venegas Álvarez (capítulo I: Teorías acerca del contrato administrativo; capítulo II: Caracteres esenciales del contrato administrativo; capítulo III: Principios rectores del contrato administrativo); Carlos Francisco Quintana Roldán (capítulo XII: Los contratos administrativos de servicios); Fernando Guadalupe Flores Trejo (capítulo IV: Elementos y requisitos del contrato administrativo; capítulo V: Definición y clasificación del contrato administrativo; capítulo XIII: El contrato administrativo de suministro); Miguel Alejandro López Olvera (capítulo VI: El proceso de contratación; capítulo VII: Formas de adjudicación de los contratos administrativos); y el propio Edgar Armando González Rojas (capítulo VIII: Concepto, ubicación y modalidades del contrato de obra pública; capítulo IX: Régimen jurídico del contrato de obra pública, adquisiciones, arrendamientos y servicios del sector público).

El objetivo del libro es exponer y reflexionar sobre las dinámicas contemporáneas en torno a los contratos administrativos, especialmente en la legislación

---

<sup>1</sup> González Rojas, Edgar Armando (Coordinador), *Contratos administrativos*, México, UNAM-Tirant lo Blanch, 2021.

<sup>2</sup> Alumno del doctorado en derecho en la Facultad de Derecho de la Universidad Nacional Autónoma de México. Correo: *mauro050@yahoo.com.mx*.

mexicana. Sin embargo, quien se adentre al estudio de la obra encontrará una vasta riqueza de doctrina sobre el Derecho Administrativo que no se limita a la teoría del acto administrativo, como pueden ser: el principio de legalidad, estructura de la Administración Pública, teoría del acto administrativo, por señalar algunos.

Hemos de reconocer los esfuerzos de las personas autoras en la exposición de la doctrina sobre los contratos administrativos toda vez que, como bien asumimos, el Derecho Administrativo guarda la peculiaridad de conglomerar tantas leyes como unidades administrativas o secretarías de estado existan; además, el ese Derecho no sólo se refiere a leyes orgánicas, sino a cuerpos normativos de carácter procesal, reglamentario, circulares, decretos, acuerdos, en otros muchos rubros.

En este contexto, las y los participantes tuvieron el cuidado necesario para construir sus respectivos capítulos de forma didáctica y accesible, tanto para quienes ya tienen tiempo en los estudios, como para las personas que van adentrándose en la materia de los contratos administrativos.

Quien se acerque a la lectura de “Contratos administrativos”, podrá retomar los principios básicos del Derecho Administrativo, así como nuevas teorías o perspectivas, enfocadas en la temática de diversos contratos de esta naturaleza que se prevén en la normatividad mexicana. De forma didáctica, las autoras y autores comienzan sus respectivos capítulos con una introducción general sobre el Derecho Administrativo, la Administración Pública, teoría general de los contratos, hasta llegar a temas muy específicos, por ejemplo, contratos de obra pública, adjudicación, licitaciones, arrendamientos y servicios en el servicio público, contrato de adquisiciones de bienes muebles, contratos de servicios o de suministros.

Estos tópicos señalados, sin duda, conllevan especificaciones y lenguaje técnico, así como procedimientos sumamente complejos. En este sentido, aplaudimos la labor de las autoras y autores en procesar la complicación de los temas para llevarlos a un nivel de enseñanza adecuado, de forma tal que, la lectora o el lector pueda adentrarse al estudio de las vertientes de los contratos administrativos con información adecuada, objetiva y lo más completa posible.

Un valioso aporte que encontramos en el contenido del libro, y de lo cual es difícil lograr una armonía, es el equilibrio que logran las y los escritores para exponer la doctrina sobre el contrato administrativo y compaginarla con aspectos

prácticos y problemáticas cotidianas en la elaboración y ejecución de esos actos jurídicos. Además de exponer doctrinas de diversos autores o teorías sobre el contrato, proponen ejemplos concretos sobre algunos contratos administrativos y llevan esa doctrina a la confrontación con la ley mexicana, para que quien lea la publicación, pueda contar con un panorama más amplio entre lo que dice la ley y la dogmática.

Podemos decir que el libro que se reseña, si bien está orientado en explicar y ahondar en la doctrina sobre los contratos administrativos, también puede servir como un curso básico sobre Derecho Administrativo, en donde convergen perspectivas clásicas sobre la teoría de dicha rama jurídica, teoría del acto administrativo o del acto jurídico, pero, además, exposiciones claras y precisas sobre la teoría general de los contratos, para llegar al estudio propiamente de los que son de carácter administrativo.

Aunado a lo anterior, la lectora o el lector encontrará en los diversos capítulos temas que en un primer momento parecerían repetidos, es decir, las autoras y autores, parten de una base doctrinal general, y exponen su punto de vista de lo que se debería entender por “contrato administrativo”; por ejemplo, no obstante, pese a que existen temáticas comunes o similares, el contenido es muy distinto en todas las diferentes partes del libro.

En suma, “Contratos administrativos”; coordinado por el doctor Edgar Armando González Rojas, es un excelente ejercicio académico para la discusión y reflexión contemporánea sobre uno de los temas más complejos en el Derecho Administrativo: los contratos administrativos.