



Universidad Autónoma de Querétaro  
Facultad de Derecho

## INCIDENCIAS NEGATIVAS EN LOS MEDIOS DE CONTROL DE LA LEGALIDAD DE LOS ACTOS DE LAS AUTORIDADES TRIBUTARIAS

Tesis

Que como parte de los requisitos para obtener el Grado de  
Maestría en  
Derecho Fiscal

Presenta

LIC. GERARDO CALDERA PÉREZ

Dirigido por:

DR. ALEJANDRO DÍAZ REYES

Querétaro, Qro. a noviembre de 2020



Universidad Autónoma de Querétaro  
Facultad de Derecho  
Maestría en Derecho Fiscal

## INCIDENCIAS NEGATIVAS EN LOS MEDIOS DE CONTROL DE LA LEGALIDAD DE LOS ACTOS DE LAS AUTORIDADES TRIBUTARIAS

Tesis

Que como parte de los requisitos para obtener el Grado de

Maestro en Derecho Fiscal

Presenta:

LIC. GERARDO CALDERA PÉREZ

Dirigido por:

DR. ALEJANDRO DÍAZ REYES

Dr. Alejandro Díaz Reyes  
Presidente

Dr. Enrique Rabell García  
Secretario

Dr. Gerardo Servín Aguillón  
Vocal

Dr. Edgar Pérez González  
Suplente

Dr. José Manuel Peña Zavala  
Suplente

Centro Universitario, Querétaro, Qro.  
Noviembre 2020  
México

## RESUMEN

En esta investigación se plantea el análisis de los medios de control de la legalidad de los actos de la autoridad tributaria federal al interior del poder ejecutivo federal, desde el enfoque de las incidencias negativas que se le presentan al particular en ejercicio de los mismos., que a diferencia del Servicio de Administración Tributaria, el particular no cuenta con los medios y facilidades que le permiten ejercerlos plenamente. Lo que lo coloca en condiciones de desventaja vulnerando su derecho humano de acceso a la justicia. Por tanto, a manera de preámbulo, se precisan los instrumentos que conforman los medios de control de la legalidad de los actos de la autoridad tributaria al interior de la función ejecutiva; acto seguido, se efectuó un recorrido histórico de los medios de defensa tributarios, desde la etapa prehispánica hasta la época actual. Posteriormente se citaron los conceptos básicos aplicables tanto al recurso administrativo de revocación como al juicio contencioso administrativo, para finalmente tratar las desventajas e incidencias que éstos poseen y afectan al contribuyente. Para ello, se analizaron los preceptos aplicables del Código Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, así como las tesis relativas, destacando preferentemente los puntos que atentan contra el derecho humano de acceso a la justicia. También tuvieron lugar los hechos o repercusiones que el particular padece al ejercer dichos medios de control administrativo. En la parte conclusiva, luego de destacar los inconvenientes tanto del recurso como del proceso en cita, se externaron las relativas propuestas. El presente estudio deja constancia de que los medios ordinarios defensa contra los actos del Servicio de Administración Tributaria, y en algunos casos, los órganos juzgadores, no se apegan fielmente al mencionado derecho humano, dejando al contribuyente en desventaja y por lo tanto en estado de indefensión.

**(Palabras clave:** derecho humano, juicio contencioso administrativo, justicia, medios defensa, recurso administrativo revocación)

## SUMMARY

In this investigation the analysis of the means of control of the legality of the acts of the federal tax authority within the federal executive branch is proposed, from the approach of the negative incidents that are presented to the individual in the exercise of the same., that unlike the Tax Administration Service, the individual does not have the means and facilities that allow him to exercise them fully. What puts him in disadvantageous conditions violating his human right of access to justice. Therefore, as a preamble, the instruments that make up the means of controlling the legality of the acts of the tax authority within the executive function are specified; Immediately afterwards, a historical tour of the tax defense means was carried out, from the pre-Hispanic stage to the current era. Subsequently, the basic concepts applicable to both the administrative appeal for revocation and the administrative litigation were cited, to finally address the disadvantages and incidents that they have and affect the taxpayer. For this, the applicable precepts of the Federal Fiscal Code and the Federal Law of Administrative Contentious Procedure, as well as the related theses, preferably highlighting the points that undermine the human right of access to justice were analyzed. The events or repercussions that the individual suffers when exercising said means of administrative control also took place. In the concluding part, after highlighting the inconvenience of both the resource and the process in question, the relative proposals were external. The present study records that the ordinary means of defense against the acts of the Tax Administration Service, and in some cases, the judging bodies, do not adhere faithfully to the aforementioned human right, leaving the taxpayer at a disadvantage and therefore in a state of helplessness.

(Keywords: human right, administrative contentious trial, justice, defense means, administrative appeal revocation)

## **Dedicatoria**

A Carmen y Denia Schoenstatt, mi sagrada familia, incluye Tomy.

A mis padres Gloria y Antonio, ejemplos de vida y optimismo.

A mis hermanas Leticia y Gloria, a Alfredo y Ricardo, a mis sobrinos Ricardo, Ulises, Ingrid y Josué, cuyos logros los considero como si fueran míos y son motivo de orgullo.

A mis tíos, primos y sobrinos, quienes debido al número de ellos no enlistaré, pero que sepan que los tengo presentes cada día y a quienes agradezco su apoyo incondicional desde que me embarqué en el mar del derecho, en cuyas aguas me he mantenido porque contribuyeron a ello, haciendo énfasis a los que más continuamente se han acercado conmigo.

A la familia Guerrero González, cuyos integrantes me abrieron las puertas de su corazón y me permitieron pasar muchos momentos felices.

A mis leales compañeros de trabajo: Ana Rosa Romero, Ma. Elsa García, Karen Tapia, Agustín Navarro, Arturo Hernández, Porfirio Tamayo, Víctor Manuel Estrada, Camilo Romero, John Salvador Guerra, Guillermo Alberto Ortiz, Arturo Aizcorbe, Miguel Patiño, Ramón Luna, Rubén Guerrero, Carlos Frías, Carlos Hernández Huerta y René Galván.

A mis compañeros del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

A mis alumnos e Instituciones Educativas donde he participado, por seguir fomentando en mí el gusto por compartir conocimiento y experiencia.

A mis amigos más cercanos, quienes saben de mi pasión por esta materia: Miguel Hernández Calvillo, Gustavo Enríquez, Adriana Fuentes, Alejandro Hernández, Adela Salinas, J. Luis Ramírez, Lorenzo Ballesteros (qepd) y Rosendo Álvarez.

Dirección General de Bibliotecas UAQ

**Agradecimientos**

Al Programa Titúlate de la Facultad de Derecho, por apoyar logros como el presente, así como a la responsable del mismo Lic. Noemí de Jesús Acosta y a mi asesor Dr. Alejandro Díaz.

Resumen .....	3
Summary .....	4
Dedicatoria.....	5
Agradecimientos .....	6
Índice .....	7
Introducción .....	8

## **CAPÍTULO PRIMERO**

### **ANTECEDENTES DE LOS MEDIOS DE CONTROL DE LA LEGALIDAD DE LOS ACTOS DE LAS AUTORIDADES TRIBUTARIAS**

1.1.- Los medios de control de los actos de las autoridades tributarias al interior de la función ejecutiva .....	11
1.2.- Época prehispánica .....	13
1.3.- Época de la colonia .....	17
1.4.- Época independiente.....	18
1.5.- Época moderna .....	20

## **CAPÍTULO SEGUNDO**

### **CONCEPTOS BÁSICOS DEL RECURSO DE REVOCACIÓN Y DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

2.1- Concepto de medio de defensa.....	28
2.2.- Concepto de acto administrativo .....	29
2.3.- Concepto de instancia.....	31
2.4.- Concepto de parte .....	33
2.5.- Concepto de justicia administrativa .....	36
2.6.- Concepto de recurso administrativo .....	38
2.7.- Concepto de juicio contencioso administrativo.....	40
2.8.- El derecho humano de acceso a la justicia .....	42

## **CAPÍTULO TERCERO**

### **DESVENTAJAS E INCIDENCIAS DEL RECURSO DE REVOCACIÓN Y DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

3.1- Recurso de revocación en línea .....	47
3.2.- La presunción de legalidad del acto administrativo en los medios de defensa.....	49
3.3.- Las Salas Especializadas del Tribunal Federal de Justicia Administrativa .....	51
3.4- Litis semiabierta del juicio contencioso.....	53
3.5.- Notificación por boletín jurisdiccional.....	57
3.6.- La ineficacia de la sentencia de nulidad lisa y llana .....	59
3.7.- La instancia de queja infundada .....	63

Conclusiones .....	66
Bibliografía.....	70

## INTRODUCCIÓN

Luego de estar en la práctica contenciosa fiscal desde la óptica de la autoridad hacendaria y después como juzgador, sin duda que implica un conocimiento cercano de los medios de defensa con que cuenta el particular para ocurrir en la búsqueda de justicia a su reclamo, cuestión que ahora destaca cuando ahora se participa desde la perspectiva del contribuyente.

Si bien resulta cierto que uno de los factores que influyen en la captación de recursos para solventar la actividad financiera del estado, es el incumplimiento de contribuir por parte de los gobernados, no menos cierto resulta que del otro lado también se evidencian actos administrativos afectados de ilegalidad, que vulneran a su vez el derecho de humano de acceso a la justicia.

Es por ello que desde hace años, resulta viable efectuar una investigación que específicamente analice los medios de defensa en materia tributaria, para en su caso, abordar los inconvenientes que evidencian perjuicio al particular, quien a diferencia del estado, carece de los medios y facilidades con que sus órganos actúan y participan dentro de los procedimientos legales.

Ante tal panorama, para abordar la presente investigación, primero se hará un preámbulo a los medios de control jurisdiccionales administrativos, en donde se aclara que dentro de dicho marco teórico sólo se tratará lo concerniente al recurso de revocación y el juicio contencioso administrativo.

Posteriormente, en el mismo primer apartado se efectuará un recorrido histórico de los medios de defensa detectados en el ámbito tributario, empezando por la etapa prehispánica, después por la colonia, luego el México independiente y finalmente lo que surgió a partir de la revolución mexicana.

En el segundo capítulo, se ventilarán conceptos básicos aplicables tanto al recurso administrativo de revocación como al juicio contencioso administrativo, para ello, se recurrirá a lo que diversos tratadistas han aportado al respecto, para después enriquecer los puntos tratados.

A su vez, en el último de los capítulos, se expondrán las afectaciones que para el contribuyente evidencian el tanto recurso de revocación tramitado ante el órgano jurídico del Servicio de Administración Tributaria, como el juicio contencioso administrativo instaurado ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

En dicho apartado se tratarán las incidencias y desventajas que el recurso administrativo de revocación vulnera el derecho humano de acceso a la justicia, particularmente su presentación mediante el buzón tributario, así como el principio de validez del acto administrativo y el abuso de dicha figura por parte del Servicio de Administración Tributaria.

Tocante al proceso contencioso, se darán a conocer las desventajas que tiene el contribuyente cuando le corresponde presentar una demanda ante una Sala Especializada de Comercio Exterior, así como sortear diversas incidencias como el principio de validez de los actos de autoridad, la ineficacia de la sentencia de nulidad lisa y llana, así como también los inconvenientes que evidencia la notificación por boletín jurisdiccional.

Finalmente, en la etapa de conclusiones se llegará al punto medular respecto de los mencionados medios de control, es decir, si dichas instancias presentan incidencias y desventajas que atentan contra el derecho humano de acceso a la justicia.

Un trabajo de tal dimensión cobra importancia, porque aún con las modificaciones legales, así como con una mayor trascendencia de los derechos humanos, los medios ordinarios de control en materia fiscal contra los actos del Servicio de Administración Tributaria, siguen adoleciendo de matices que dejan en duda el respeto a la garantía de acceso a la impartición de justicia.

Estudios que al efecto ha realizado en sus tesis tanto el Poder Judicial de la Federación como el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, han dado muestras de que no se cuentan con normas que garanticen plenamente tal derecho humano, ni tampoco la plena convicción de elevarlo generalmente en todos los casos que resuelven, evidenciado cierta resistencia a querer revolucionar de una vez por todas la justicia fiscal.

Por último, cabe agradecer al Programa Titúlate de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Querétaro, porque impulsó al suscrito a concluir

una etapa más de profesionalización, la cual quedó pendiente por algunos lustros, pero que ahora, finalmente se materializó con el presente trabajo.

Dirección General de Bibliotecas UAQ

## CAPÍTULO PRIMERO ANTECEDENTES DE LOS MEDIOS CONTROL DE LA LEGALIDAD DE LOS ACTOS DE LAS AUTORIDADES TRIBUTARIAS

### 1.1.- Los medios de control de los actos de las autoridades tributarias al interior de la función ejecutiva

Antes de abordar la esencia de la presente investigación, es menester precisar que los tradicionales medios de defensa en materia tributaria, constituyen medios tanto de naturaleza administrativa, como jurisdiccional, a través de los cuales se controla la legalidad de los actos que emiten las autoridades tributarias, por lo que a diferencia de los de orden constitucional, su campo de acción se centra en el control de legalidad de los actos administrativos, distinción a la cual concluyeron Béjar y Orrico.<sup>1</sup>

Efectivamente, los medios de control constitucionales, se traducen en medios de defensa que preservan el respeto a la Carta Magna, encontrándose entre ellos, el juicio de amparo o las acciones de inconstitucionalidad,<sup>2</sup> donde Kelsen resume que el objeto de tal control “(...)para los actos inmediatamente subordinados a la Constitución, es su constitucionalidad (...)”<sup>3</sup> los cuales no serán objeto de estudio en el presente proyecto.

Por otra parte, de acuerdo con la clasificación de los medios de control que desarrolla Daniel Márquez,<sup>4</sup> destaca uno respecto al órgano que lo ejerce, identificando tres: legislativo, administrativo y jurisdiccional, ubicando dentro del segundo a los medios para anular o corregir la actuación pública, llevada a cabo por órganos meramente administrativos, dividiéndolos a su vez en internos y externos.

---

<sup>1</sup> BÉJAR Luis José y Alejandro ORRICO. “El control administrativo en México” en *Revista de derecho, Universidad de Montevideo*, año XII, núm. 23, págs.25-36. (Documento web) 2013 <http://revistaderecho.um.edu.uy/wp-content/uploads/2013/02/DERECHO-22.pdf>

21 de noviembre de 2019

<sup>2</sup> GARITA Alonso. Arturo et. al. *Medios de control constitucional*, Ciudad de México, ed. Senado de la República, 2018, p.9.

<sup>3</sup> KELSEN. Hans. *La garantía jurisdiccional de la constitución; (La justicia constitucional)*, 1ª reimpresión, Ciudad de México, UNAM, 2016, p.73.

<sup>4</sup> MARQUEZ Gómez. Daniel. *Los procedimientos administrativos materialmente jurisdiccionales como medios de control en la administración pública*, D. F., México, UNAM, 2003, págs. 23 y 25.

Los medios de control internos son realizados por los mismos órganos que conforman la administración, mientras que los externos son aquéllos cuyo ejercicio se encomienda a órganos ajenos a la propia administración pública, mientras que el control jurisdiccional comprende a los medios de impugnación con que cuenta el particular para combatir un acto de autoridad que considera contrario al orden jurídico.<sup>5</sup>

Siguiendo con el tipo de control jurisdiccional, aquí no importa si el órgano que lleva a cabo dicha tarea sea parte del poder judicial, de modo que se puede ubicar tanto al juzgador de control de carácter constitucional como al de control de legalidad,<sup>6</sup> siendo parte de éste, el ahora Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Bajo esta perspectiva, la esencia de la investigación de mérito se centrará principalmente en el recurso administrativo de revocación y el juicio contencioso administrativo, como parte de los medios de control, tal y como lo publica Gerencie,<sup>7</sup> al sostener que la presunción de validez del acto administrativo, puede ser desvirtuada cuando se ejerce el mencionado control jurisdiccional, ya sea por vía de acción a través de los distintos medios de control como la nulidad.

Esto se traduce en que el estado no debe concretarse a incluir en su normatividad el reconocimiento de los derechos humanos, sino contar con mecanismos que aseguren su observancia,<sup>8</sup> es decir, establecer sistemas de control jurisdiccionales como el proceso contencioso administrativo.

Coincide con lo anterior José Guadalupe de la O,<sup>9</sup> al señalar que una de las características del Estado de derecho es la sujeción de la administración a los controles jurisdiccionales, pues esto abre la posibilidad de encontrar un referente que defina la legalidad o no del acto de autoridad.

---

<sup>5</sup> *Idem.* págs. 25, 28 y 29.

<sup>6</sup> *Idem.* p. 30.

<sup>7</sup> "Gerencie.com" (Documento web) 2017

<https://www.gerencie.com/control-jurisdiccional-de-los-actos-administrativos.html>

21 de noviembre de 2019

<sup>8</sup> BRITO Melgarejo. Rodrigo, *Control jurisdiccional y protección de los derechos humanos en México*, D. F., México, ed. Comisión Nacional de los Derechos Humanos, 2015, p .55.

<sup>9</sup> DE LA O. Soto. José Guadalupe. "La discrecionalidad administrativa y su falta de control en México" en *Revista Caribeña de Ciencias Sociales* (Documento web) 2018

<http://www.eumed.net/rev/caribe/2018/01/discrecionalidad-administrativa-mexico.html>

22 de noviembre de 2019

Hecha la precisión anterior, se procederá a efectuar un recorrido histórico nacional, particularmente de los medios de control administrativos o defensa tributaria, tanto del recurso de revocación como del proceso contencioso en el ámbito federal, respecto de los actos de la autoridad hacendaria, materializada hoy por el Servicio de Administración Tributaria.

## 1.2.- Época prehispánica

La investigación acerca del antecedente práctico más remoto de los medios de defensa en México, conduce a lo citado por Alfonso González Rodríguez,<sup>10</sup> donde encuentra el discurso expuesto por Tequixquinahuacatl al tlatoani Tezozómoc, quien a nombre de los acolhuas y chichimecas, le pide al rey que no se sirva pedir tributo alguno, ya que carecen de riqueza:

*"Yo, Señor, puedo con mucha libertad, y osadía, hablar en esta materia más propiamente; lo uno, por que soi Chichimeca Natural; y lo otro, porque hablo con un Rei, y Príncipe, que lo es, Descendiente de ellos: cuios Abuelos fueron Xolotl, Nopal, Tlotzin, y otros de aquella Sangre Valerosa de los Divinos Chichimecas; los cuales en sus principios, ni conocieron Oro, ni Plata, ni Piedras preciosas, ni aun tuvieron Ropas, que vestir; y sabes, Señor, que en su Vida común y ordinaria, era andar vestidos de Pieles de Venados, y otras Fieras, que mataban; y que las Ajorcas, que en sus Brazos traían, eran Cueros, en que la Cuerda del Arco batía, y si alguna vez querían poner Corona en sus Cabezas, era de yervas, que en los Campos cogían: andaban desnudos, sin mas Atavíos, y Ropas que las dichas, de Pieles, y Cueros de Animales; y quando mucho, unas Mantas gruesas de Nequen, ó las Hojas del Maguei, secas, cosidas unas con otras; su comida era Carne por cocer, y cruda de la misma, que ellos con sus manos mataban: andaban al Sol, y al Aire, no tenían Casas, y solo se contentaban con vivir en Cuebas; y después, que los Acolhuas emparentaron, y supieron labrar las Tierras, ellos mismos las labraban, y cultivaban, traiendo Coas en las manos, y obligando con su egemplo, á que los demás de la república hiciesen, lo que veían hacer á sus Reies, Siendo, pues, todo lo dicho, la Vida, y Costumbres de nuestros Pasados, de quien Tu, ó Reí! procedes, y todos estos Chichimecas, y Aculhuas, será bien que entiendas, que nosotros, tus Criados, y Descendientes suios, no tenemos esas riquezas, para poder servirte con ellas; y así venimos con sumisión, y humildad, á suplicarte, que recibas el Servicio de nuestras Personas, en las cosas que nuestros Antepasados nos enseñaron; y también, de que te sirvas de no pedirnos las que no tenemos; y*

---

<sup>10</sup> GONZÁLEZ Rodríguez. Alfonso. *La justicia tributaria en México*, D. F., México, Jus, 1992, p.16.

*confiados de así nos otorgarás nuestra humilde Petición, así te lo bolvemos á pedir, y suplicar.*"<sup>11</sup>

En respuesta a la petición de Tequixquinahuacatl, Tezozómoc les indicó que se retiraran y volvieran a él con todo lo que les había pedido, provocando la tristeza y el desconsuelo de sus súbditos.

Del suceso anterior, se advierte la presencia no solamente de una inconformidad manifestada por quien tiene la carga tributaria, sino que también evidencia lo que después sería el derecho humano de acceso a la justicia, misma que en la actualidad se encuentra plasmada en el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Posteriormente, durante el mandato de Moctezuma, se encuentra a un sistema tributario que se encargaba de mantener no solamente los gastos y delicias de su corte, sino que también sostenía a los ejércitos que servían para sujetar a los rebeldes o cubrir sus fronteras."<sup>12</sup>

En este reinado el capital se conformaba de las minas de oro y plata y otros derechos de antigua introducción, pero el mayor capital de las rentas reales se componía de las contribuciones de los vasallos, cuya imposición creció en este tiempo.

Resulta que los habitantes de aquel vasto y populoso dominio pagaban de tres a uno al Rey del total de lo que obtenían de sus cosechas y granjas, los oficiales debían el tercio de las manufacturas, los pobres conducían sin pago alguno los géneros que se remitían a la corte, o reconocían su condición de vasallos con otro servicio personal.

Se advierte que circulaban por el territorio de Moctezuma, diferentes audiencias que con el auxilio de las Justicias Ordinarias, iban recaudando y enviando los tributos a diferentes depositarios y tesoreros, para a su vez remitirse al Tribunal de Hacienda, mismo quien autorizaba lo necesario para el gasto de las casas reales y provisiones de la guerra, cuidando el sobrante para integrarlo al tesoro principal, reducido a piezas de oro. En esta corte rendían cuentas los

---

<sup>11</sup>TORQUEMADA. Fray Juan de. *Monarquía indiana, Tomo I, citado por GONZÁLEZ Rodríguez. Alfonso. Idem.* p. 18.

<sup>12</sup> SOLÍS. Antonio de. *Historia de la conquista de México, Tomo I, D. F., México, ed. Editorial del valle de México, 1979, p. 505.*

agentes recaudadores de lo que producían sus distritos y se castigaba hasta con pena de muerte a los defraudadores y desviadores de los tributos, pena que resultaba con mayor violencia por tratarse de recursos del Tlatoani.

Con relación al castigo radical que se empleaba para los defraudadores tributarios, coincide lo redactado por Francisco López de Gómara,<sup>13</sup> en donde inclusive, la pena capital no sólo se aplicaba al infractor, sino que también se extendía a su familia, bajo la razón sustancial de guardar parentesco con el traidor al reino.

No obstante que Moctezuma conocía las elementales necesidades de los pueblos, justificaba la imposición de gravámenes altos a sus vasallos, para que éstos -con su pobreza- estuvieran tranquilos y garantizaran la estabilidad de su reino, ya que, en caso de ser ricos, probablemente no los podría sujetar, lo que se traducía en un reino alejado de la esencia de la justicia. Para Antonio de Solís,<sup>14</sup> Moctezuma fue un hombre grande de buscar pretextos y colores que hiciesen el oficio de la razón. Los lugares vecinos a la ciudad daban gente para las obras reales, proveían de leña al palacio y pagaban otras pensiones a costa de sus comunidades.

Los nobles contribuían con asistir a las guardias, acudían con sus vasallos a los ejércitos y hacían continuos regalos al Tlatoani, mismos que se recibían como dádivas sin perder el nombre de obligación.

Precisamente, siendo Moctezuma el rey de Tenochtitlán, los españoles llegaron a tierra americana encabezados por Hernán Cortés, quien a nombre de Carlos V, luego de desembarcar y ordenar la extinción de los navíos, fundó lo que sería el primer municipio de la historia de México en la villa de Vera Cruz; donde posteriormente en la ciudad de Cempoala, Cortés inició lo que en adelante sería el punto capital de su estrategia: aprovechar el descontento de los pueblos tributarios, aconsejarles que no pagaran tributos a los aztecas ni les permitiesen tomar jóvenes para los sacrificios, para convertirlos en aliados.<sup>15</sup>

---

<sup>13</sup> LÓPEZ de Gómara. Francisco. *La conquista de México*, Madrid, ed. Ediciones y distribuciones promo libro, sin año de edición, p. 186.

<sup>14</sup> SOLÍS. Antonio de. *op. cit.*, p.506.

<sup>15</sup> DÍAZ del Castillo. Bernal. *Historia verdadera de la conquista de la Nueva España, I*, Madrid, ed. Ediciones y distribuciones promo libro. sin año de edición, págs. 180 y ss.

La referencia anterior sirve para dar pauta a lo que el conquistador ibérico observó cuando entró a Tenochtitlán, donde en la segunda de las cartas que remitió a Carlos V, Cortés describe físicamente a la gran ciudad y al referirse a la justicia azteca lo hizo así:

*“Cada género de mercadería se vende en su calle, sin que entremetan otra mercadería ninguna, y en esto tienen mucha orden. Todo lo venden por cuenta y medida, excepto que hasta agora no se ha visto vender cosa alguna por peso. Hay en esta gran plaza una muy buena casa como de audiencia, donde están siempre sentados diez o doce personas, que son jueces y libran todos los casos y cosas que en el dicho mercado acaecen, y mandan castigar los delincuentes.”<sup>16</sup>*

Esa especie de tribunal, también se describe como una casa habitada por doce ancianos, quienes se erigían como una judicatura, a fin de resolver las controversias suscitadas con las operaciones efectuadas en el mercado.<sup>17</sup>

Diversa a la descripción citada, resulta que también se advirtió un sistema de justicia tributaria en Tenochtitlán, donde Gonzalo Armienta<sup>18</sup> distingue diversas instancias, mismas a la que se hará referencia brevemente.

El jefe del Estado Colhuatecuhtli presidía toda la organización judicial, en donde su competencia se limitaba sobre asuntos de gran importancia, ya sea por su gravedad o complejidad. Estos asuntos le eran turnados periódicamente cada diez o doce días por los diversos tribunales de Tenochtitlán, reuniéndose para resolver con todos los jueces y tribunales del país, a esta reunión en pleno se le llamaba Napoallatoli.

En segundo término está al cihuacoatl, Ministro de Justicia, quien aparte de conocer asuntos que hoy son de carácter penal, tenía la facultad compartida con el Colhuatecuhtli de aplicar la pena de muerte al sentenciado infractor.

Después está el Tlacotan, quien conocía en segunda instancia de los asuntos civiles, esta instancia era en realidad una sala colegiada, formada por cuatro Grandes Jueces.

---

<sup>16</sup> CORTÉS. Hernán. *Cartas de la conquista de México*, (Documento Web) 1852. <https://www.ebookelo.com/ebook/8216/cartas-de-la-conquista-de-mexico> (07 de septiembre de 2019)

<sup>17</sup> LÓPEZ de Gómara. Francisco. *op. cit.*, p.194.

<sup>18</sup> ARMIENTA. Gonzalo. *El proceso tributario en el derecho mexicano*, D. F., México, ed. Textos Universitarios, S.A., 1977, p. 25.

El Tlacatecatl también era un cuerpo colegiado integrado por tres miembros, el cual juzgaba en primera instancia los asuntos civiles y criminales de los habitantes de Tenochtitlán.

Existían jueces por cada provincia, residentes en Tenochtitlán. Estos juzgaban en primera instancia de los asuntos de los habitantes de su jurisdicción.

En las provincias y pueblos había jueces ordinarios que tenían jurisdicción limitada, ya que sólo tenían conocimiento para asuntos de poca importancia, tenían facultades como las que hoy corresponden a las Procuradurías de Justicia a través de las agencias de Ministerio Público, ya que podían ordenar y efectuar la detención de delincuentes, así como examinar y concluir las investigaciones necesarias, turnando su determinación a los ayuntamientos generales, para que éstos, con todos los elementos a su disposición, dictaran el fallo correspondiente.

Ubicados en séptimo sitio, se tienen a los jueces menores que impartían justicia en el tlaxilacalli, mientras que en último lugar aparecen los auxiliares de la administración de justicia, como los escribanos o amatlacuilos; el tecpóyotl quien hacía el papel de notificador; el achcauhtli o achcauhtzin quien efectuaba labores de policía judicial o ministerial y el topilli, quien era el alguacil ejecutor encargado de mantener el orden público.

Es así que de acuerdo con los antecedentes encontrados de esta época, los procedimientos de defensa de naturaleza tributaria, eran eminentemente orales, siendo más preservada la hacienda real que los derechos de los sujetos pasivos del tributo.

### **1.3.- Época de la colonia**

Con la llegada de los españoles y luego de someter bajo su mando a quienes habitaban lo que después se denominó la Nueva España, se decretaron las primeras contribuciones a través del Consejo de indias existiendo dos fases en el procedimiento de recaudación: El repartimiento y el cobro.<sup>19</sup>

---

<sup>19</sup> SÁNCHEZ León. Gregorio. *Derecho fiscal mexicano, 9ª edición*, D. F., México, ed. Cárdenas Editor y Distribuidor, 1994, p. 16.

El repartimiento consistía en la fijación a cada individuo, de una cuota, misma que era recogida a domicilio por orden de los caciques y gobernadores; mientras que el cobro se ejecutaba por los tequitlatos.

En cualquiera de sus fases, si un indio se consideraba perjudicado por un acto emanado de las autoridades, podía acudir al virrey en demanda de desagravio. Este ordenaba la formación de una comisión, para efectos de que revisara la tasación y de ser procedente, mandaba una nueva que fuera aplicada equitativamente entre los indios.

Si la resolución dictada por el virrey no era suficiente para los intereses del que exigía justicia, todavía tenía a su alcance el recurso ante las Audiencias Reales de Indias, y si todavía persistía el desacuerdo en la pretensión del recurrente, éste contaba con la apelación ante el Consejo Real de Indias, quien era el máximo órgano administrativo en la Colonia, existiendo autonomía entre la Audiencia<sup>20</sup> y el Consejo para fallar con independencia de virreyes y gobernadores. Pero en el año de 1561, el Rey de España determinó que los asuntos de carácter fiscal deberían de pasar a otro órgano especial para ello: La Real Hacienda, quien lo único que hizo fue sustituir en funciones a la Audiencia Real.<sup>21</sup>

#### **1.4.- Época independiente**

Después de la independencia y específicamente en el año de 1835, surgen "Las Bases y Leyes Constitucionales", mismas que se caracterizan porque en su segunda ley establece el Supremo Poder Conservador, el cual estaba por encima de los otros poderes (Legislativo, Ejecutivo y Judicial) ya que entre sus atribuciones se encontraba la de declarar la nulidad de una ley o decreto, la de los actos del Poder Ejecutivo y los de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.<sup>22</sup> Pero, la importancia de tales leyes surge porque durante su vigencia nace el antecedente legislativo más importante: La "Ley Lares".

La Ley para el Arreglo de lo Contencioso Administrativo del 25 de mayo de 1853, conocida también como la "Ley Lares", porque fue a iniciativa de su autor Teodosio Lares, compuesta de 14 preceptos, destaca en sus artículos 1º y 3º que

---

<sup>20</sup> CORTINA Gutiérrez. Alfonso. *Ciencia financiera y derecho tributario*, D. F., México, ed. Tribunal Fiscal de la Federación, 1981, p. 172.

<sup>21</sup> SÁNCHEZ León. Gregorio. *op. cit.*, p. 19.

<sup>22</sup> RABASA. Emilio O. *Historia de las constituciones mexicanas*. 1ª reimpresión de la 3ª edición, Ciudad de México. UNAM, 2017, p.37.

no corresponde a la autoridad judicial el conocimiento de las cuestiones administrativas, sino que será competencia de los Ministros de Estado, el Consejo de Estado (integrado por 5 consejeros nombrados por el Presidente de la República), los Gobernadores de los Estados y Distrito y los Jefes Políticos de Territorios.

Lares considera que es imposible que la administración exista sin la facultad o el poder de juzgar lo contencioso administrativo, es decir, revisar sus propios actos, porque conocer y decidir de esto es administrar, y esta facultad es propia del Ejecutivo y no se puede depositar en el Judicial. Los Tribunales Judiciales al decir de Lares, no deben intervenir en los actos administrativos, porque ellos estarían administrando.<sup>23</sup>

En esta ley ya se contemplaba una instancia antes de recurrir a la etapa contenciosa administrativa, ya que en su artículo 8º se consignaba que en el caso de embargo de bienes para el pago de cantidades debidas al erario, la demanda de dominio en tercería tampoco podrá ser intentada ante los tribunales sin haber presentado antes una Memoria a la autoridad administrativa.

La Ley Lares, misma que por su novedosa cualidad de atribuir facultades jurisdiccionales administrativas al Poder Ejecutivo, provocó una desencadenada ola de críticas e impugnaciones legales de notables estudiosos del derecho como Jacinto Pallares y José Algara, destacándose además Ignacio Vallaría, quien en su papel de Ministro de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sostuvo y definió la inconstitucionalidad de la Ley, por considerarla violatoria del principio de violación de poderes que recogía la Carta Magna, porque la existencia de un tribunal administrativo implicaba la reunión de dos o más poderes depositados en una sola persona: El Ejecutivo y el Judicial, en materia administrativa, en manos del Primer Mandatario.

A la postura asumida por el jurista Ignacio Vallarta se le denominó "Tesis de Vallaría",<sup>24</sup> misma que acondicionó el panorama para la aparición del Estatuto orgánico provisional de la República Mexicana del 25 de mayo de 1856 (gracias al Plan de Ayutla) en cuyo artículo 98 resumidamente recogía la idea de Vallarta, por lo que el conocimiento de las controversias administrativas regresó al Poder Judicial;

---

<sup>23</sup> V., LARES. Teodosio. *Lecciones de derecho administrativo dadas en el Ateneo mexicano*, México, ed. Imprenta de Ignacio Cumplido, 1852, págs. 145 a 181.

<sup>24</sup> MARGAIN Manautou. Emilio. *De lo contencioso administrativo de anulación o de ilegitimidad*, 5ª edición, D. F., México, Porrúa, 1995, p. 64.

circunstancia que fue reiterada en la Constitución de 1857, donde el Poder Judicial se encargaría, entre otras funciones, la de resolver todas las controversias que se susciten sobre el cumplimiento y aplicación de las leyes federales.

No deja de llamar la atención, que durante el imperio de Maximiliano, el 1º de noviembre de 1865 aparezca la Ley sobre lo contencioso administrativo, destacando de su primer precepto que las cuestiones administrativas no serán competencia de la autoridad judicial; así como su correlativo Reglamento del día 10 del mismo mes y año, en donde define que serán tema contencioso, entre otras cuestiones, las relacionadas con la recaudación, pago y liquidación de contribuciones.<sup>25</sup>

### 1.5.- Época moderna

Transcurrida la etapa álgida de la revolución mexicana, surgen una serie de ordenamientos que establecían procedimientos administrativos de audiencia en materia tributaria, como la Ley para la calificación de las infracciones fiscales y la aplicación de las penas correspondientes, publicada el 16 de abril de 1924, así como uno de naturaleza diversa: la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación del 01 de marzo de 1926, en cuyo capítulo V contemplaba un juicio de oposición desarrollado sumariamente ante el Juzgado de Distrito.

Este medio de defensa procedía contra actos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o de sus dependencias, cuando determinaran a cargo del particular, la existencia de un crédito fiscal, fijado en cantidad líquida o que se dieran las bases de su liquidación.

También era procedente contra la imposición de sanciones por infracción a las leyes fiscales y contra el ejercicio del procedimiento administrativo de ejecución, ya sea porque éste no se haya ajustado a la ley, o porque el monto del crédito fiscal es menor a lo que realmente se adeuda o porque el mismo se haya extinguido.

Resulta oportuno clarificar, que el anterior documento legislativo es referido por Emilio Margáin Manautou<sup>26</sup> y Manuel Lucero Espinoza<sup>27</sup> como la “Ley de la

---

<sup>25</sup> V., MEXICO: FIDEICOMISO PARA PROMOVER LA INVESTIGACIÓN DEL DERECHO FISCAL Y ADMINISTRATIVO. *De la Ley de Justicia fiscal a la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa*, 2005. págs. XXXV-LXV.

<sup>26</sup> MARGAIN Manautou. Emilio. *op. cit.*, p. 64.

<sup>27</sup> LUCERO Espinoza. Manuel. *Teoría y práctica del contencioso administrativo federal*, 10ª edición, D. F., México, Porrúa, 2008, p. 29.

Tesorería de la Federación del 10 de febrero de 1927”, sin embargo, luego de una revisión a la versión electrónica del Diario Oficial de la Federación de esa fecha<sup>28</sup>, se advierte que no se publicó ley alguna.

En la única disposición transitoria de la ley aparecida el 01 de marzo de 1926<sup>29</sup>, se lee que fue dada “a los diez días del mes de febrero de mil novecientos veintiséis”.

Como otro indicio de que en el año de 1927 no aparece publicada la ley mencionada por ambos Maestros, cabe referirse al artículo transitorio 2° de la Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación del 31 de diciembre de 1932<sup>30</sup>, al precisar que se deja sin efectos, entre otras, la Ley Orgánica de dicha Tesorería, del 10 de febrero de 1926.

De tal suerte que es probable que se trate de un error mecanográfico, donde al referirse a la fecha en que fue dada la mencionada Ley Orgánica, plasmaron equivocadamente el último dígito del año en que efectivamente tuvo lugar, sin que esto demerite de modo alguno, la importancia y trascendental trayectoria que en el estudio del derecho poseen ambos tratadistas.

Siguiendo con el tema original, el primero de enero de 1933, entró en vigor una nueva Ley Orgánica de dicha Tesorería, mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre del año anterior, contemplando una alternativa de defensa similar a la norma derogada, reduciendo el plazo de interposición, de 30 a 15 días, siendo obligatorio su ejercicio, antes de optar por el juicio de amparo.

Aun cuando esta instancia judicial tuvo el apoyo de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el particular afectado por un acto de autoridad experimentó

---

<sup>28</sup> Diario Oficial de la Federación (Sitio Web Oficial)

<http://dof.gob.mx/index.php?year=1927&month=02&day=10>

14 de septiembre de 2019

<sup>29</sup> MEXICO: Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación, 1926, Diario Oficial de la Federación (Sitio Web Oficial)

[http://dof.gob.mx/nota\\_to\\_imagen\\_fs.php?cod\\_diario=189504&pagina=14&seccion=0](http://dof.gob.mx/nota_to_imagen_fs.php?cod_diario=189504&pagina=14&seccion=0)

14 de septiembre de 2019

<sup>30</sup> MEXICO: Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación, 1933. Diario Oficial de la Federación (Sitio Web Oficial)

[http://dof.gob.mx/nota\\_to\\_imagen\\_fs.php?cod\\_diario=187462&pagina=27&seccion=5](http://dof.gob.mx/nota_to_imagen_fs.php?cod_diario=187462&pagina=27&seccion=5)

14 de septiembre de 2019

que no era la vía más adecuada, ya que el juicio duraba mucho tiempo y aparte era deficiente, sumado a la falta de comunicación entre los agentes de ministerio público y las autoridades fiscales.<sup>31</sup>

Contra todo lo pronosticado y asegurando su total desaparición por parte de sus opositores, el proyecto Lares nuevamente surge, ahora durante el sexenio del Presidente de la República Gral. Lázaro Cárdenas del Río, con la Ley de Justicia Fiscal publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de agosto de 1936, creada por los extintos Antonio Carrillo Flores, Alfonso Cortina Gutiérrez y Manuel Sánchez Cuen.<sup>32</sup>

Esta importantísima ley recoge los principios que en su momento pregonó Teodosio Lares, recobrando vida su proyecto en un invaluable antecedente hasta ahora, pues la etapa contenciosa administrativa se volvió a depositar en manos del ejecutivo, considerando según la exposición de motivos de la misma ley, que no se atacaba el principio de la división de poderes, sino que al contrario, lo administrativo corresponde al ejecutivo, cuya motivación encontró apoyo en una jurisprudencia que en su momento formuló el Poder Judicial, respecto de la interpretación del artículo 22 Constitucional, en donde se autorizaba la confiscación de bienes por parte de una autoridad hacendaria.

En la exposición de motivos se llegó a tal conclusión, porque el Poder Judicial de la Federación definió que es problema de la ley secundaria el organizar las competencias de las autoridades respecto al cobro de impuestos o multas, por lo que se consideró lógico y conveniente tanto para el fisco como para los contribuyentes, que la liquidación y cobro de las contribuciones y demás prestaciones fiscales no se llevaran en el ámbito judicial, sino al amparo de un sistema congruente en el que, sin olvidar las garantías del gobernado, haya un conjunto de principios que ordenen y regulen la liquidación y cobro de los tributos, circunstancia que quedaría bajo el conocimiento del recién creado Tribunal Fiscal de la Federación.

Con ese antecedente como sustento, el titular del ejecutivo incluyó al Tribunal Fiscal de la Federación dentro de su propio marco legal, considerándolo como un juzgador administrativo de justicia delegada, donde el ejecutivo no tendrá

---

<sup>31</sup> MARGAIN Manautou. Emilio. *op. cit.*, p.65.

<sup>32</sup> DÍAZ Olivares. Armando. "Los tribunales contencioso administrativos como garantía del interés público y de las garantías procesales de los particulares", en *Revista del Tribunal Fiscal de la Federación*. D. F., México, 3ª época. año III, núm. 34, octubre de 1990, p. 37.

intervención alguna en los procedimientos o en la resolución del tribunal, consideración que es recogida en la misma exposición de motivos, pero que no la libró de comentarios acerca de su dudosa constitucionalidad, lo que dio motivo a que se reformara el artículo 104 fracción I, segundo párrafo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1946, definiéndose que las leyes federales podrán establecer recursos ante el Máximo Tribunal del país, para dirimir sentencias de tribunales administrativos dotados de plena autonomía para dictar sus fallos.

Aun con la modificación constitucional anterior, de ninguna forma impidió cierta corriente de pensamientos críticos contra la naturaleza del tribunal administrativo, lo que dio motivo a que nuevamente se reformara el artículo 104 fracción I, segundo párrafo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 25 de octubre de 1967, estableciéndose que las leyes federales podrán instituir tribunales de lo contencioso administrativo, que dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, podían dirimir las controversias suscitadas entre la Administración Pública Federal o del Distrito Federal y los particulares, previendo a su vez, la procedencia del recurso de revisión ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en contra de las sentencias definitivas dictadas por el tribunal administrativo.

Esta modificación reiteró que aun y cuando el tribunal administrativo poseía autonomía para dictar sus resoluciones, de ninguna forma implicaba que su jerarquía estaba por encima del Poder Judicial Federal.

Cabe agregar que la misma Carta Magna fue adicionada con la fracción XXIX, inciso H en su artículo 73, el 10 de agosto de 1987, en donde se confiere al Congreso de la Unión la creación de leyes para el establecimiento de tribunales de lo contencioso administrativo.

No obstante que el 1º de enero de 1938 entró en vigor el Código Fiscal de la Federación, éste recogió el contenido de la Ley de Justicia Fiscal y además, incorporó los elementos de la contribución, así como las sanciones e infracciones, ordenamiento que fue derogado el 31 de marzo de 1967.

El 1º de abril de 1967 inició la vigencia del nuevo Código Fiscal de la Federación, donde lo único que se destaca es la derogación de las normas referentes a la integración y función del Tribunal Fiscal de la Federación, para ser

insertadas y detalladas en su Ley Orgánica, la cual fue publicada el 19 de enero de ese mismo año en el Diario Oficial de la Federación.

Mediante publicación en el mismo órgano informativo federal del 31 de diciembre de 1981, al día siguiente entró en vigor lo que actualmente es el Código Fiscal de la Federación, quien luego de sus constantes reformas anuales, fue dotado de algunos medios de defensa en favor del contribuyente, como la inconformidad en contra de actas de visita domiciliaria, los recursos administrativos y el procedimiento contencioso administrativo.

El entonces Tribunal Fiscal de la Federación, recibía ciertas críticas por no erigirse formalmente como un órgano autónomo, considerado para algunos, en un juzgador al servicio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, no obstante que en los hechos, la independencia del ente jurisdiccional se materializaba en sus resoluciones, constituyéndose en una alternativa seria de acceso a la justicia para los contribuyentes.

El 1° de enero de 1996, entró en vigor una nueva Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, en donde se materializó su autonomía presupuestaria, cuya pretensión es evidente en la siguiente porción de su anteproyecto de exposición de motivos:

*“Finalmente se propone a esa Soberanía el fortalecimiento y autonomía administrativa y presupuestal del Tribunal Fiscal de la Federación. Desde el presupuesto de egresos de 1995, se estableció una partida especial para el Tribunal y durante este año se le ha estado dotando de los recursos humanos y materiales necesarios para autoadministrarse y dejar de depender, en este aspecto, de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. En concordancia con este propósito la Ley Orgánica que se somete a su consideración, incorpora órganos administrativos necesarios para la autonomía del Tribunal y libera a los Magistrados de la Sala Superior de las funciones administrativas que llevaban a cabo mediante la integración de comisiones, logrando, además el propósito de que los mismos se dediquen fundamentalmente a su función jurisdiccional.”<sup>33</sup>*

A la par de la autonomía del Tribunal Fiscal Federal, el 15 de diciembre de 1995 apareció en el Diario Oficial de la Federación la Ley de Servicio de Administración Tributaria, órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y

---

<sup>33</sup> MEXICO: FIDEICOMISO PARA PROMOVER LA INVESTIGACIÓN DEL DERECHO FISCAL Y ADMINISTRATIVO. *Reformas al Tribunal Fiscal de la Federación*, 1996, p. 9.

Crédito Público, quien tiene entre otras funciones, la de fiscalizar, recaudar, sancionar y resolver recursos administrativos.

Con la alternancia en el titular del poder ejecutivo, se modificó la denominación del Tribunal Fiscal de la Federación, por la del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, de acuerdo con la publicación en el Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre de 2001.

El proceso contencioso sufrió una modificación en el mes de diciembre de 2005, al derogarse dicha etapa del Código Fiscal de la Federación, para ser regulada en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, cuya vigencia empezó el primer día del año de 2006, la cual se mantiene hasta ahora.

La serie de reformas en los medios de defensa para los contribuyentes se fueron sucediendo, pues acordes con los avances tecnológicos, ante el uso cada vez más generalizado del internet, el 12 de junio de 2009 surgió el juicio en línea, circunstancia que no solo experimentó el proceso contencioso, sino también el recurso administrativo de ejecución.

En efecto, el 09 de diciembre de 2013, fue publicada la reforma del artículo 121 del Código Fiscal de la Federación, en donde se instituyó la tramitación del recurso administrativo, mediante la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, a través del buzón tributario.

Regresando con el juicio contencioso, sufrió una modificación trascendental al emerger a partir del primero de enero de 2011 el juicio sumario, caracterizado por poseer plazos más breves en sus diversas etapas, incluyendo la de interposición de demanda, pues de los 45 días que contaba originalmente el contribuyente para presentar su instancia, quedó limitado a 15 días.

Luego de constantes críticas de que si la tardanza del proceso era derivado de la carga reflejada por los Tribunales, no era justificado que el Poder legislativo modificara que la demanda debía ser presentada en 15 días, por lo que el Congreso de la Unión rectificó, reformando el artículo 58-2 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, para finalmente quedar en el plazo de 30 días, similar a la del juicio ordinario, quien también tuvo una reforma de tal índole.

Efectivamente, mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación el 13 de junio de 2016, el Congreso de la Unión no sólo modificó el tiempo de

interposición de la instancia en el juicio sumario, ya que la presentación de la demanda en el proceso ordinario, pasó de 45 días hábiles a 30, limitando de ese modo, el plazo que los particulares poseen para ejercer su derecho de defensa ante el Tribunal Federal Administrativo.

En la misma fecha del párrafo anterior, apareció dentro del juicio contencioso, la notificación por medio del boletín jurisdiccional, el cual tiene la característica de ser mediante el portal de internet del órgano juzgador federal, previo aviso a la dirección de correo electrónico de las partes.

Luego de una serie de reformas de carácter constitucional en materia de combate a la corrupción, provocó que diversas normas secundarias también fuesen modificadas el 18 de julio de 2016, alcanzando al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, para denominarse Tribunal Federal de Justicia Administrativa, con un carácter que si bien no será objeto de análisis en la presente tesis, será mencionado que no sólo se erige como un órgano jurisdiccional, sino también como sancionador en faltas administrativas graves que cometan los servidores públicos en el ámbito federal, formando parte del Sistema Nacional Anticorrupción.

A través de la publicación oficial del 27 de enero de 2017, se adicionó a la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el capítulo referente al juicio de resolución exclusiva de fondo, con la característica de ser oral y rápido. No resulta ocioso señalar que en la misma fecha, también fue adicionado el Código Fiscal de la Federación con el recurso de revocación exclusivo de fondo, de tal suerte que ambos medios de defensa fueron reformados coordinadamente.

Es viable destacar que mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación del 10 de junio de 2011, se dieron a conocer las modificaciones a la Carta Magna, donde las garantías individuales se elevaron a derechos humanos, de modo que el acceso a la impartición de justicia por parte de los gobernados adquirió una connotación mayor.

Con el transcurso del tiempo, es indudable que el derecho positivo referente a los medios de defensa en materia fiscal, ha sido objeto de múltiples modificaciones, donde si bien es cierto que surgen algunas consideraciones en pro del contribuyente, también lo es que preferentemente se tutela más al ente hacendario, generando algunas desventajas al particular, quedando en estado de desigualdad frente al poder de los órganos del estado, al ver afectado su derecho

humano de acceso a la justicia, las cuales serán objeto de exposición en los siguientes capítulos.

Dirección General de Bibliotecas UAQ

## CAPÍTULO SEGUNDO CONCEPTOS BÁSICOS DEL RECURSO DE REVOCACIÓN Y DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

### 2.1.- Concepto de medio de defensa

Empezando con Cuauhtémoc Reséndiz,<sup>34</sup> entiende a los medios de defensa como los instrumentos o acciones que protegen, aguardan o amparan, liberando al usuario de un peligro o impidiendo la causación de un daño. Agrega que el orden jurídico otorga a los gobernados, los medios para controlar la actuación de las autoridades cuando exceden los límites legales, lo que da lugar a la interposición de los medios de defensa.

Miguel Rodríguez<sup>35</sup> los identifica como los distintos medios de impugnación en favor de quien se sienta agraviado de una resolución de un ente administrativo, para que los haga valer antes de acudir a los órganos jurisdiccionales.

Para Francisco Ponce y Rodolfo Ponce<sup>36</sup>, si bien no definen lo que es el medio de defensa, sí ubican al recurso administrativo como tal, mientras que Tron Petit y Ortiz Reyes,<sup>37</sup> sostienen que el Estado de Derecho supone el establecimiento de medios jurídicos de defensa del lado de los gobernados.

Vázquez Alfaro<sup>38</sup> sintetiza que a través de los medios de defensa que poseen los particulares frente a los actos de la administración pública, es como se evidencia la correspondencia entre el Estado de Derecho y la administración.

---

<sup>34</sup> RESÉNDIZ Núñez. Cuauhtémoc. "Los medios de defensa en materia fiscal; (Una aproximación a su situación actual)", en *Lex Difusión y Análisis*, México, 3ª época. año V, número 53, noviembre 1999. p. 34.

<sup>35</sup> RODRÍGUEZ Jaquez. Miguel. "Los medios de defensa ante el Instituto Mexicano del Seguro Social", en *Revista de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal*, México, año IV. número 12, octubre de 2001, p. 51.

<sup>36</sup> PONCE Francisco y Rodolfo PONCE. *Derecho fiscal*, 7ª ed., D. F., México, ed. Banca y Comercio, 2002, p. 236.

<sup>37</sup> TRON Jean Claude y Gabriel ORTIZ. *La nulidad de los actos administrativos*. D. F., México, Porrúa, 2005, p. 347.

<sup>38</sup> VAZQUEZ Alfaro. José Luis. *Evolución y perspectiva de los órganos de jurisdicción administrativa en el ordenamiento mexicano*, D. F., México, UNAM, 1991, p. 14.

Gabino Fraga<sup>39</sup> señala que dentro de los derechos de orden administrativo que gozan los particulares, están los derechos de los administrados a la legalidad de los actos administrativos, es decir, el particular cuenta con poder de exigir a la autoridad el que se sujete a las normas legales establecidas al caso. Esa clase de derechos los denomina medios directos de protección e incluye en éstos a los recursos administrativos y a las acciones propiamente jurisdiccionales.

Pasando ahora con Pedro Cuevas,<sup>40</sup> argumenta que los medios de defensa de los particulares son para lograr la anulación o revocación de las resoluciones que le agravian.

No es ocioso citar a la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, cuyo Capítulo V se denomina “Medios de defensa del contribuyente”, en cuyo articulado comprende como tales al recurso administrativo y al juicio contencioso administrativo.<sup>41</sup>

Con lo expuesto, es viable concebir que dentro del Estado moderno, producto de la relación entre los órganos públicos y los gobernados, se contemplan a los medios de defensa, mismos que se pueden conceptualizar como las herramientas legales que se otorgan en favor de los particulares, para combatir un acto de autoridad administrativa que afecta a sus intereses jurídicos, pretendiendo que la actuación a estudio se revoque, o sea declarado nulo o se deje sin efectos, según sea el caso.

El objetivo primordial de tales medios de defensa, es garantizar que la actuación de la autoridad administrativa como ente fiscal, se apegue a los principios y lineamientos legales, constitucionales e incluso humanos.

## **2.2.- Concepto de acto administrativo**

Dentro del campo del Derecho Fiscal y enfocados en los medios de defensa o de impugnación, se advierte que un elemento indispensable en su estudio es el acto administrativo.

---

<sup>39</sup> FRAGA. Gabino. *Derecho administrativo*, 36ª ed., D. F., México, Porrúa, 1997, págs. 434 y 435.

<sup>40</sup> CUEVAS Figueroa. Pedro. “La administración de justicia en materia fiscal”, en *Ensayos jurídicos fiscales. Reflexión y análisis*, D. F., México, ed. Colegio Nacional de Profesores e Investigadores de Derecho Fiscal y Finanzas Públicas, 2008, p.167.

<sup>41</sup> MEXICO: Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, 2019. artículos 23 y 24.

Para una gran parte de los juristas, el acto administrativo consiste en una manifestación formal de la autoridad administrativa, actuando como sujeto de derecho público, en relación con los particulares.

Es así como se encuentra a Enrique Pérez de León,<sup>42</sup> quien afirma que el acto administrativo es el medio por el cual se manifiesta la actividad administrativa, conceptualizándola como la exteriorización de la actividad que de carácter jurídico realiza el poder público.

En sentido restringido, Fernández Ruiz<sup>43</sup> lo define como la declaración unilateral de un órgano perteneciente al poder público, en ejercicio de su función administrativa, produciendo efectos jurídicos directos a situaciones específicas.

La Enciclopedia Jurídica Mexicana<sup>44</sup> comprende al acto administrativo como aquél que realiza la autoridad administrativa, siendo la expresión de su voluntad, creando situaciones jurídicas a través de las cuales se trata de satisfacer las necesidades de la colectividad o la comunidad.

Humberto Delgadillo y Manuel Lucero<sup>45</sup> tienen al acto administrativo como la manifestación de voluntad de un órgano administrativo, en el marco de la función administrativa, produciendo consecuencias jurídicas concretas.

Coincide esencialmente con lo citado, el criterio del Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito,<sup>46</sup> al señalar que el acto administrativo es el medio por el cual se exterioriza la voluntad de la actividad administrativa del Estado, creando situaciones jurídicas dirigidas a satisfacer necesidades colectivas.

---

<sup>42</sup> PEREZ de León E. Enrique. *Notas de derecho constitucional y administrativo*, 5ª ed., D. F., México, Porrúa, 1986, p.147.

<sup>43</sup> FERNANDEZ Ruiz. Jorge. *Derecho administrativo; Grandes temas constitucionales*. Secretaría de Gobernación, Ciudad de México, Secretaría de Cultura. Instituto de Estudios Históricos de las Revoluciones de México. Instituto de Investigaciones Jurídicas-UNAM, 2016, p.132.

<sup>44</sup> *ENCICLOPEDIA JURÍDICA MEXICANA*, 13 T, 2ª ed., D. F., México, 2004.

<sup>45</sup> DELGADILLO Luis Humberto y Manuel LUCERO. *Compendio de derecho administrativo; Primer Curso*, 3ª ed., D. F., México, Porrúa, 1998, p. 256.

<sup>46</sup> Tesis I.4o.A.341 A, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XV, marzo de 2002, p.1284.

Gabino Fraga<sup>47</sup> lo define como la materialización de la actividad administrativa, determinando situaciones jurídicas para casos individuales, dentro de la finalidad principal del Estado, consistente en satisfacer el interés general.

Siguiendo ahora a Ortíz Reyes y Tron Petit,<sup>48</sup> sostienen que los actos administrativos son de los órganos administrativos, que eventualmente afectan derechos de terceros, ya sea derivado de la sola emisión del acto per se o de la suma de otras actuaciones.

Luego de las citas anteriores, resulta conducente señalar que respecto del acto de autoridad, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 16 consigna que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.

Esto significa que si la autoridad administrativa competente, decide en ejercicio de sus facultades, emitir un acto dirigido a un particular respecto de su propia persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, previamente debe cerciorarse de cumplir con las formalidades de fundamentar y motivar su acto, es decir, citar con exactitud los preceptos aplicables al caso concreto, así como exponer las razones o motivos que la llevaron a dictarlo.

Con lo citado anteriormente, se puede concebir al acto administrativo como la expresión intrínseca del órgano público del estado, en el ámbito de su actividad administrativa, tendiente a cumplir fines colectivos, dirigido a un sector específico y generador de efectos jurídicos.

### **2.3.- Concepto de instancia**

Derivada del latín *instantia*, la Real Academia Española<sup>49</sup> lo refiere como cada uno de los grados jurisdiccionales que establece la ley para ventilar y sentenciar cuestiones de hecho y derecho en los juicios y demás negocios de justicia.

---

<sup>47</sup> FRAGA. Gabino. *op. cit.*, p. 229.

<sup>48</sup> TRON Jean Claude y Gabriel ORTIZ. *op. cit.*, p. 85.

<sup>49</sup> REAL ACADEMIA ESPAÑOLA. "Diccionario de la lengua española" (Sitio web oficial) 2019.

<https://dle.rae.es/?w=instancia>

22 de octubre de 2019

Textualmente dice Eduardo Pallares que:

*“La palabra instancia tiene dos acepciones, una general con la que se expresa cualquiera petición, solicitud o demanda que se hace a la autoridad y otra especial, que quiere decir el ejercicio de la acción judicial desde la demanda hasta la sentencia definitiva. La primera instancia se lleva a cabo ante el juez inferior, y la segunda ante el tribunal de apelación. antiguamente había tercera instancia.*

*Como se ve, la instancia es una parte del juicio y supone que se ejercita una misma acción por lo cual, tanto el recurso de casación como el juicio de amparo no dan lugar a nuevas instancias, ya que en ellos se inicia el ejercicio de una nueva acción.*

*Capitant, en su Vocabulario Jurídico, la define como “el conjunto de actos, de plazos y de formalidades que tienen por objeto la iniciación, la instrucción y el fin del proceso.”<sup>50</sup>*

Mientras que Gustavo Acero<sup>51</sup> menciona que la palabra instancia descansa en dos elementos fundamentales: El primero sería la conjunción de varios actos procesales de distinta naturaleza e intensidad pero con una finalidad común: la resolución definitiva de una controversia. El segundo sería que tales actos procesales se desarrollan en los plazos y términos previstos en la norma adjetiva aplicable, o sea, que tengan una prolongación de tiempo debidamente definido.

Es pertinente destacar que el artículo 15 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al precisar los documentos que deben acompañarse cuando se demanda una resolución ficta, menciona a la copia en la que obre el sello de recepción de la instancia no resuelta expresamente por la autoridad demandada.

Mientras que los diversos 54 y 58 fracción II, inciso a), número 4, del mismo cuerpo legal, denominan como instancia a la aclaración de sentencia y a la queja.

---

<sup>50</sup> PALLARES. EDUARDO. *Diccionario de derecho procesal civil*, D. F., México, Porrúa, 1977. 1 Tomo.

<sup>51</sup> ACERO Rodríguez. José Gustavo. “Instancias de la justicia administrativa” en *Congreso internacional de justicia administrativa; LX Aniversario del Tribunal Fiscal de la Federación. Tema 5.3, MEXICO, 1996, p.5.*

Lo anterior significa que dicha ley ubica como instancia, a la petición o recurso administrativo no resuelto por el ente público, así como a los incidentes posteriores al dictado de la sentencia definitiva.

Se puede concluir que la instancia en materia tributaria, es la etapa procedimental que ejerce el particular dentro del orden jurídico, ya sea meramente administrativa o jurisdiccional, en donde somete a estudio uno o varios temas específicos, generalmente contrarios al criterio sostenido por la autoridad hacendaria o expone actos que considera violatorios de su esfera jurídica.

#### **2.4.- Concepto de parte**

El tratamiento de parte generalmente se acepta sólo en el ámbito procesal, sin que sea permitido aplicarse en el ámbito sustantivo. Es decir, no debe tomarse de las relaciones que den origen al juicio, por lo tanto, sólo se habla de parte cuando existe una demanda de por medio.

Esto significa que no se puede hablar de parte en la etapa del recurso administrativo, ni en otro procedimiento de carácter administrativo como las solicitudes de devolución efectuadas por el contribuyente o las consultas sobre hechos concretos a que se refieren los artículos 22 y 34 del Código Fiscal de la Federación, respectivamente.

En ese tenor, para Héctor Fix-Zamudio y José Ovalle,<sup>52</sup> las partes son aquellos sujetos situados en dos posturas contrarias al plantear el conflicto jurídico a resolver por el juzgador.

Mientras que Chiovenda<sup>53</sup> sostiene primeramente que parte deriva del concepto de proceso y de la relación procesal, para después afirmar que es parte el que demanda en nombre propio una actuación de la ley, y aquel frente a la cual ésta es demandada.

En la Enciclopedia Jurídica Mexicana,<sup>54</sup> aparece que dentro del ámbito procesal, el concepto de parte supone la existencia una contienda, de un litigio,

---

<sup>52</sup> FIX-ZAMUDIO Héctor y José OVALLE. "Derecho Procesal", en *El Derecho en México; Una visión de conjunto; Tomo III*, D.F., México, UNAM, 1991. p.1222.

<sup>53</sup> CHIOVENDA. José. *Principios de derecho procesal civil; Tomo II*, 3ª ed., versión castellana de José Casáis y Santaló, Madrid, ed., Reus S.A., 1925, p.6.

<sup>54</sup> ENCICLOPEDIA JURIDICA MEXICANA. *op. cit.*

siendo actor el que demanda y demandado a quien se le exige el cumplimiento de la obligación descrita en el escrito de demanda.

También se encuentra la tesis sustentada por el Tercer Tribunal Colegiado del Cuarto Circuito,<sup>55</sup> donde al exteriorizar el concepto de parte, afirma que es necesario distinguir con claridad el sujeto del litigio y el sujeto de la acción. Respecto al primero, sostiene que es la persona respecto de la cual se hace el juicio, mientras que el sujeto de la acción es la persona que hace el juicio o concurre a hacerlo.

Siguiendo con el criterio del Tribunal Colegiado en cita, razona que en el sujeto del litigio recaen las consecuencias del juicio mientras que no suceda otro tanto con el sujeto de la acción, por lo que el concepto de parte debe atribuirse en primer término y fundamentalmente al sujeto del litigio, y secundariamente al sujeto de la acción, concluyendo que el sujeto de la acción es parte en sentido formal

Luego de lo expuesto, resulta conducente acudir a la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, cuyo artículo 3° comprende a quienes serán parte en el juicio:

- a) El demandante.
- b) Los demandados. Teniendo este carácter la autoridad que dictó la resolución impugnada o el particular a quien favorezca la resolución cuya modificación o nulidad pida la autoridad administrativa.
- c) El Jefe del Servicio de Administración Tributaria o el titular de la dependencia u organismo desconcentrado o descentralizado que sea parte en los juicios en que se controviertan resoluciones de autoridades federativas coordinadas, emitidas con fundamento en convenios o acuerdos en materia de coordinación, respecto de las materias de la competencia del Tribunal.

---

<sup>55</sup> Tesis IV.3o.66 C, Tercer Tribunal Colegiado del Cuarto Circuito, *Semanario Judicial de la Federación*, Octava Época, t. VII, mayo de 1991, p. 243.

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

e) El tercero que tenga un derecho incompatible con la pretensión del demandante.

Con independencia de que el precepto en cuestión no detalla que la autoridad hacendaria puede tener el carácter de demandante cuando el contribuyente sea demandado, es elocuente que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público puede comparecer como parte en el juicio, para ello, el plazo para su participación no será diverso al de la autoridad demandada, de modo que su voluntad está vinculada al de ésta para lograr la misma finalidad.

Con respecto a la pluralidad de sujetos unidos como una misma parte, cabe citar a Pallares quien textualmente afirma:

*“En los negocios jurídicos que están constituidos por la declaración de voluntad de una o de varias partes, no se da a esta palabra el significado de personas ni de individuos, sino el de una o varias voluntades dirigidas a un mismo fin, de tal manera, que una parte puede estar representada por varias personas o lo que es igual, por las voluntades que proceden de varias personas, y que están unificadas para lograr el mismo fin. “Parte significa, no la persona, sino la dirección de la voluntad, que es única, aunque la manifiesten varias personas actuando conjuntamente.” Lo anterior explica por qué en los contratos privados o en las escrituras públicas, se acostumbra a poner que comparecieron, por una parte, los señores A y B, y por la otra, los señores Z y R.*

*El concepto de parte no se refiere a las personas que intervienen en un proceso, sino a la posición que tienen en él.*

*La parte actora es la que inicia el proceso para exigir del demandado determinada prestación. La segunda parte tiene una posición, en cierto modo pasiva, porque recibe el impacto de la acción ejecutada en contra suya.”<sup>56</sup>*

De acuerdo con lo anteriormente citado de Eduardo Pallares, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ya sea como titular de la dependencia administrativa o tratándose de actos derivados por convenios de colaboración administrativos, no es una persona más en el juicio, sino que conjuntamente con la

---

<sup>56</sup> PALLARES. Eduardo. *op. cit.*

autoridad emisora del acto impugnado, constituyen una sola posición, es decir, materializan la parte pasiva del proceso.

Para Hugo Calderón Morales, las partes en el proceso administrativo son “aquellas que deducen, aquellas frente a las que se deducen las pretensiones procesales administrativas, objeto del proceso.”<sup>57</sup>

En virtud de lo expuesto, se puede resumir que por parte se debe entender -para el proceso contencioso administrativo- aquél sujeto privado u oficial, al que la norma le reconoce el derecho de comparecer en un juicio tramitado ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa a defender sus intereses, ya sea que el acto administrativo sometido a la jurisdicción se anule o se reconozca su validez.

## **2.5.- Concepto de justicia administrativa**

Para la mayoría de los tratadistas, la justicia administrativa tiene como punto de coincidencia a la ley, la administración pública y el particular.

Es así como primeramente se hace la remisión con el maestro Héctor Fix-Zamudio,<sup>58</sup> quien dice que la justicia administrativa es el género en el que se comprenden todos los instrumentos jurídicos que los diversos ordenamientos han establecido para la defensa tanto de los derechos subjetivos como de los intereses legítimos de los administrados frente a la actividad de la administración pública.

De modo que de acuerdo con Fix-Zamudio, la justicia administrativa es amplia, constituyendo el género, mientras que medios legales como el recurso administrativo o el juicio de nulidad, constituyen la especie.

Por su parte, Vázquez Alfaro<sup>59</sup> afirma que la justicia administrativa comprende todos aquellos mecanismos protectores de la legalidad administrativa y de los derechos subjetivos de los gobernados: las leyes de procedimiento

---

<sup>57</sup> CALDERON Morales. Hugo Haroldo. “El contencioso administrativo en Guatemala”, en FERNÁNDEZ RUIZ Jorge y SANTIAGO Sánchez Javier (coord.). *Contencioso administrativo. Culturas y sistemas jurídicos comparados*. D.F., México., UNAM, 2007, págs. 16 y 17.

<sup>58</sup> FIX-ZAMUDIO. Héctor. “Concepto y contenido de la justicia administrativa”, en CISNEROS Farías Germán, FERNÁNDEZ Ruiz Jorge y LÓPEZ Olvera Miguel Alejandro (coord.). *Justicia Administrativa; Segundo Congreso Iberoamericano de Derecho Administrativo*, D.F., México, UNAM, 2007, p.179.

<sup>59</sup> VAZQUEZ Alfaro. José Luis. *op. cit.*, p.27.

administrativo; los recursos administrativos internos; el Ombudsman; las comisiones de vigilancia de la informática, así como cualquier otro tipo de control sobre la actividad de las autoridades administrativas.

Para Francisco Macías<sup>60</sup>, es el sometimiento del Estado al derecho, cuando deban corregirse las actuaciones de sus órganos ante los tribunales administrativos, tramitándose el juicio correspondiente, en donde las partes en contienda se encuentran en el mismo nivel.

Pasando con Jiménez González<sup>61</sup>, dice que habrá que entender (a la justicia administrativa) como el conjunto de principios y normas jurídicas a través de los cuales se ejerce el control de legalidad de los actos provenientes de los órganos de la administración pública, comprendido el análisis de los recursos y demás medios de impugnación de que dispone el administrado para combatir las conductas administrativas, los órganos ante quienes se hacen valer dichos medios de impugnación, los procedimientos y procesos de conformidad con los cuales se resuelven, hablar de justicia administrativa es hablar de todo el sistema de política jurídica sobre vías y medios de garantía a favor del administrado.

Al abordar el tema de que se trata, Dionisio Kaye<sup>62</sup> razona que es la que permite la impugnación de las resoluciones administrativas que agravan los intereses legítimos del particular, con el propósito de restablecer el orden jurídico violado con los medios previstos y regulados por las leyes.

Jaime Araiza<sup>63</sup> dice que es la subordinación del poder público al derecho, para extinguir el carácter subjetivo de los actos administrativos que emanan de la administración pública.

---

<sup>60</sup> MACIAS Rodríguez. Francisco. "La justicia administrativa como imperativo del estado", en CISNEROS Farías Germán, FERNÁNDEZ Ruiz Jorge y LÓPEZ Olvera Miguel Alejandro (coord.). *op. cit.*, p.376.

<sup>61</sup> JIMÉNEZ González. Antonio. *Lecciones de derecho tributario; Parte sustantiva*, 3ª ed., D.F., México, ed. Ediciones contables y administrativas, S.A. de C.V., 1993, p. 471.

<sup>62</sup> KAYE. DIONISIO J. *Nuevo derecho procesal fiscal y administrativo*, 3a ed., D. F., México, ed. Themis, 2010, p. 118.

<sup>63</sup> ARAIZA Velázquez. Jaime. "Contencioso administrativo y seguridad jurídica" en FERNÁNDEZ RUIZ Jorge y SANTIAGO Sánchez Javier (coord.). *op.cit.*, p. 3.

El Magistrado Manuel Lucero<sup>64</sup> expone que la justicia administrativa se integra con los medios de protección administrativos y jurisdiccionales, con la finalidad de extinguir los actos administrativos que sean contrarios a derecho.

Para el suscrito, la justicia administrativa es la consecuencia lógica necesaria de someter la actuación de los órganos administrativos del estado al estudio, análisis y resolución, cuando el gobernado considera que se vulnera su esfera jurídica, cuya decisión puede ser emitida tanto por entes meramente administrativos como judiciales, de acuerdo con la legislación vigente.

## 2.6.- Concepto de recurso administrativo

Resulta por demás tratado, las numerosas coincidencias de los estudiosos al conceptualizar el recurso administrativo, por lo que entrando en materia, se inicia con Gregorio Sánchez León, al externar que *“es un medio de defensa que otorga la ley a los gobernados, como derecho subjetivo público de excepción, en contra de la acción administrativa, que culminó con el acto gubernativo definitivo, que afectó los derechos o intereses del administrado, con objeto de que al revisar el acto el órgano competente, lo revoque, anule o reforme.”*<sup>65</sup>

Mientras que para Margáin Manautou,<sup>66</sup> el recurso administrativo es todo medio de defensa al alcance de los particulares para impugnar, ante la administración pública, los actos y resoluciones por ella dictados en perjuicio de los propios particulares, por violación al ordenamiento aplicado o falta de aplicación de la disposición debida.

Con los conceptos anteriores, tanto Margáin como Sánchez León, ubican al recurso administrativo como un medio de defensa en favor del particular, tal y como ostenta parte del título de la presente investigación.

Por otro lado, Gonzalo Armienta<sup>67</sup> ubica al recurso en el campo del derecho procesal, conceptuándolo como un medio de impugnación que la ley concede a las partes o a los terceros que gozan de legitimación procesal, para obtener la

---

<sup>64</sup> LUCERO Espinosa. Manuel. *op. cit.*, p. 18.

<sup>65</sup> SANCHEZ León, Gregorio. *op. cit.*, p. 388.

<sup>66</sup> MARGAIN Manautou. Emilio. *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano*, 10ª ed., D. F., México, Porrúa, 1991, p.160.

<sup>67</sup> ARMIENTA, Gonzalo. *op. cit.*, p. 301.

revisión de las resoluciones del órgano jurisdiccional y, en su caso, su modificación o revocación.

Jaime Martínez <sup>68</sup> sostiene que el recurso administrativo es para el particular que vea afectado sus derechos por un acto, logrando que la propia autoridad lo revise, permitiéndole a ésta conocer de sus errores, abusos o irregularidades, a fin de corregir su actuación.

Para los autores Quintana y Rojas, el recurso administrativo “es el medio de impugnación a través del cual el particular que considere afectada su esfera jurídica por un acto de molestia, puede solicitar ante la propia autoridad que emitió el acto, o de su superior jerárquico, la revisión de la resolución que le depare perjuicio. Dicho de otra manera, el recurso administrativo constituye un medio de defensa del que dispone el particular, cuando ve afectados sus derechos o intereses a raíz de un acto autoritario emitido por la administración pública.”<sup>69</sup>

Gabino Fraga<sup>70</sup> dice que el recurso administrativo constituye un medio legal de que dispone el particular afectado en sus derechos o intereses por un acto administrativo determinado, para obtener de la autoridad administrativa una revisión del propio acto, a fin de que ésta lo revoque, lo anule o lo reforme, en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o la inoportunidad del mismo.

Así también, Carrillo Flores<sup>71</sup> concibe al recurso administrativo como la posibilidad de que en un particular impugne una decisión ante la autoridad administrativa, con el derecho de que ésta emita una nueva resolución sobre el fondo del asunto.

Siguiendo ahora con Sánchez Pichardo, el recurso administrativo constituye un procedimiento legal que dispone el particular afectado en sus derechos por un acto administrativo, con el fin de obtener de la autoridad administrativa “una

---

<sup>68</sup> MARTINEZ Franco. Jaime. “El tribunal fiscal de la federación ante la opcionalidad del recurso de revocación que fusiona a partir de 1996 a diferentes recursos” en *Congreso internacional de justicia administrativa. LX Aniversario del Tribunal Fiscal de la Federación, Ponencia espontánea, op. cit.*, p. 3.

<sup>69</sup> QUINTANA Jesús y Jorge ROJAS. *Derecho Tributario Mexicano*. 2ª ed., D. F., México, ed. Trillas S.A. de C.V., 1994. p. 252.

<sup>70</sup> FRAGA. Gabino. *op. cit.*, p.435.

<sup>71</sup> CARRILLO Flores. Antonio. *La defensa jurídica de los particulares frente a la administración en México; Colección de obras clásicas Tomo I; Tribunal Fiscal de la Federación*, D. F., México, ed. Fideicomiso para promover la investigación del derecho fiscal y administrativo. 2000, p. 96.

*revisión del propio acto que emitió, a fin de que dicha autoridad lo revoque, lo anule o lo reforme en caso de que ella encuentre demostrada la ilegalidad del mismo a partir de los agravios esgrimidos por el gobernado.”*<sup>72</sup>

De forma particular, Mario Becerril<sup>73</sup> trata al recurso administrativo de revocación como un medio de impugnación que implica la revisión por la parte de la misma autoridad del acto administrativo, con la finalidad de verificar su legalidad.

Opina Gregorio Rodríguez,<sup>74</sup> que el recurso administrativo es una defensa del contribuyente ante el fisco, cuya actuación considera violatoria de normas jurídicas en su perjuicio, agregando que no se trata de un litigio de partes en pugna.

Con lo afirmado por todos ellos, se advierte que coinciden en señalar que este medio de defensa se presenta como una oportunidad que tiene la autoridad emisora del acto, para enmendar las violaciones que hubiese cometido en perjuicio del gobernado y con ello, salvaguardar las garantías de legalidad y seguridad jurídica que la misma Carta Magna confiere a favor de los particulares.

De tal suerte que basta decir que el recurso administrativo es una instancia que se otorga a los particulares agraviados de un acto para obtener de la misma autoridad emisora o de quien orgánicamente sea competente para resolver, la modificación, la revocación o la reposición del mismo acto, por no haberse sujetado a las disposiciones legales.

## **2.7.- Concepto de juicio contencioso administrativo**

El vocablo juicio tiene su origen etimológico en el latín *judicium*,<sup>75</sup> que en un sentido amplio en el medio del derecho se aplica como equivalente de proceso, lo

---

<sup>72</sup> SANCHEZ Pichardo. Alberto C. *Los medios de impugnación en materia administrativa*. 6ª ed., D. F., México, Porrúa, 2005, p. 120.

<sup>73</sup> BECERRIL Hernández. Mario. *Facultades de comprobación, procedimiento administrativo en materia aduanera y medios de impugnación*. 3ª ed., D.F., México, ed. Tax editores unidos S.A. de C.V., 2013, p. 194.

<sup>74</sup> RODRÍGUEZ Mejía. Gregorio. “Los recursos administrativos en materia fiscal”, en *Boletín Mexicano de Derecho Comparado*, México, nueva serie, año XXIX, núm. 86, mayo-agosto de 1996, págs. 663 y 665.

<sup>75</sup> REAL ACADEMIA ESPAÑOLA. “Diccionario de la lengua española” (Sitio web oficial) 2019.

que para generalidad de los juristas significa aplicar o declarar conforme a derecho en un caso concreto, por lo que enseguida se abordará particularmente en la fase administrativa.

Jesús González Pérez<sup>76</sup> afirma que el contencioso administrativo tiene lugar cuando un sujeto deduce su pretensión ante el órgano jurisdiccional, en defensa de sus derechos o intereses legítimos en cuanto pueden resultar afectados por la actuación de las administraciones públicas.

Según Gonzalo Armienta,<sup>77</sup> el juicio contencioso surge a instancia de parte, cuando el particular considera que una resolución expresa (o ficta) de autoridad es lesiva a sus intereses, desarrollando su acción ante tribunales de lo contencioso administrativo.

Consuelo Villalobos<sup>78</sup> sostiene algo similar, al señalar que es la realización de procedimientos administrativos que culminan con el acto o la resolución expresa o presunta, que ha adquirido definitividad en el orden administrativo, y que así es materia de impugnación ante el órgano jurisdiccional.

Para Miguel Ángel García Domínguez,<sup>79</sup> dicho juicio es un proceso para corregir los vicios de una resolución, el cual se tramita ante un órgano del mismo poder que tiene necesariamente naturaleza materialmente jurisdiccional.

Aparece en la Enciclopedia Jurídica Mexicana,<sup>80</sup> como aquél que se sigue ante tribunales administrativos de simple anulación o plena jurisdicción, en donde

---

<https://dle.rae.es/?w=juicio>

27 de octubre de 2019

<sup>76</sup> GONZÁLEZ Pérez. Jesús. "Efectos del proceso" en *Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. A los LXV años de la ley de justicia fiscal; Tomo II*, D. F., México, ed. Fideicomiso para promover la investigación del derecho fiscal y administrativo, agosto 2001, p. 41.

<sup>77</sup> ARMIENTA Calderón. Gonzalo M. "El Tribunal Fiscal de la Federación; Integración orgánica al Poder Judicial e independencia jurisdiccional" en *Lo Contencioso administrativo en la reforma del estado*, D. F., México, ed. Instituto Nacional de Administración Pública. A. C., 2001, p. 137.

<sup>78</sup> VILLALOBOS Ortíz. Ma. Consuelo. "El exceso de formalidades en el procedimiento administrativo y en el proceso contencioso administrativo" en *Congreso internacional de justicia administrativa. LX Aniversario del Tribunal Fiscal de la Federación, Tema 5.4, op. cit.*, págs. 49 y 50.

<sup>79</sup> GARCÍA Domínguez. Miguel Ángel. "Naturaleza del juicio contencioso-administrativo y su relación con la naturaleza, función y contenido de la demanda", en *Tribunal Fiscal de la Federación; 55 años; Obra conmemorativa; Tomo I*, México, sin año de edición, p. 256.

<sup>80</sup> ENCICLOPEDIA JURIDICA MEXICANA. *op. cit.*

participa el particular y la administración pública dependiente del Poder Ejecutivo, cuya impugnación recae sobre una resolución administrativa de la competencia de dichos tribunales.

Sergio Martínez Rosaslanda<sup>81</sup> afirma que el contencioso administrativo es un litigio de derecho público entre la administración pública y los particulares, respecto de actos administrativos definitivos que agravan la esfera jurídica de los contribuyentes.

También vale citar a Tron Petit y Ortiz Reyes, quienes razonan lo siguiente:

*“El juicio contencioso administrativo implica una relación entre las partes: a) Particular y b) Administración con un conflicto preexistente que determina su situación jurídica y un juez ante quien se aducen pretensiones de nulidad de un acto administrativo conducentes a que sea declarada, únicamente su ineficacia o, además, la existencia, amplitud y contenido de la violación de un derecho subjetivo, lo que implicará, en su caso, restituir al titular en el disfrute de status jurídico.”<sup>82</sup>*

Frente a la serie de reflexiones citadas con antelación, sólo resta razonar que el juicio contencioso administrativo es un proceso que, iniciado por la parte demandante (generalmente un particular) somete a criterio del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, la valoración de un acto administrativo, ya sea para que lo anule o lo valide, donde si se está en el primer supuesto, se reconozca a su vez, el derecho subjetivo de quien promueve la acción.

## **2.8.- El derecho humano de acceso a la justicia**

Tal y como se mencionó en el capítulo anterior, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos sufrió una modificación en su parte dogmática, ya que en el Diario Oficial de la Federación del 10 de junio de 2011, se publicó la modificación a la denominación del Capítulo I, correspondiente el Título Primero, para llamarse “De los Derechos Humanos y sus Garantías”.

---

<sup>81</sup> MARTÍNEZ Rosaslanda. Sergio. “Los principios del contencioso administrativo” en *Revista de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal*, op. cit., p. 213.

<sup>82</sup> TRON Jean Claude y Gabriel ORTIZ. op. cit., p. 349.

Aunado a dicha reforma, también se modificaron algunos preceptos de la propia Carta Magna en su parte dogmática,<sup>83</sup> siendo destacable el artículo 1º, cuyo texto ahora dispone que todas las personas gozarán de los derechos humanos que aquélla reconoce.

También establece que las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con la Constitución y con los tratados internacionales de la materia, favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.

A su vez contempla que todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad.

Por lo que ante su eventual inobservancia, el Estado deberá investigar, sancionar y reparar las violaciones a tales derechos, en los términos que establezca la ley.

Es así que si el acceso a la impartición de justicia, ya contemplada en la Ley Fundamental -ahora elevada a derecho humano- cobra relevancia para el presente estudio, pues si el enfoque de éste va dirigido al análisis de los medios que forman parte de la justicia administrativa, resulta imprescindible, cuando menos, mencionarlo como preámbulo de las incidencias y desventajas que denotan tanto el recurso de revocación como el juicio contencioso administrativo, las cuales serán abordadas en el siguiente capítulo.

Efectuado lo anterior, resulta menester precisar que el artículo 17 Constitucional es quien contempla como derecho humano el acceso a la justicia, principio que Johann-Christian Pielow<sup>84</sup> define como el derecho fundamental a la protección judicial contra los actos dañosos del poder público que dañan.

Pilar Hernández<sup>85</sup> afirma que el acceso a la justicia se concibe evidentemente en el marco del derecho procesal, como una mejor calidad

---

<sup>83</sup> MEXICO: Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 2011, artículos 1º, 3º, 11, 15, 18 y 29.

<sup>84</sup> PIELOW. Johann-Christian. "El acceso a la justicia administrativa" en FERNÁNDEZ Ruiz Jorge y SANTIAGO Sánchez Javier (coord.), *op. cit.*, p.258.

<sup>85</sup> HERNÁNDEZ Martínez. María del Pilar. *Mecanismos de tutela de los intereses difusos y colectivos*, D. F., México, UNAM,1997, p. 29.

requerida para actuar ante tribunales, con una mejor paga de abogados, así como de la organización de los órganos jurisdiccionales, para una efectiva satisfacción y resolución de los asuntos ventilados ante ellos.

Resulta oportuno citar a la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, donde al abordar el acceso a la impartición de justicia, destaca 4 principios en su jurisprudencia 2a./J.192/2007:<sup>86</sup> De justicia pronta, integral, gratuita e imparcial.

Sin embargo, tal derecho humano no basta con que sea integrado a la Constitución, sino que tal y como lo sostiene Emilio Gidi,<sup>87</sup> es menester la creación de formas protectoras de tales derechos, que pretendan evitar que el orden constitucional sea calificado de “semántico”.

Por tal motivo, el deber del estado para garantizar el respeto a los derechos humanos, en la especie, el de acceso a la justicia, debe ser eficaz, de tal suerte que el particular tenga la seguridad de no sentirse desprotegido.

En ese tenor así lo ha resuelto el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en la jurisprudencia I.4o.A. J/1,<sup>88</sup> donde precisa que es obligación del Estado, conceder a toda persona un recurso judicial efectivo contra actos violatorios de derechos, los cuales pueden estar reconocidos tanto en la legislación interna, como en la Convención Americana sobre Derechos Humanos; recurso que a la vez, debe brindar la posibilidad real, no ilusoria, de que su interposición sea sencilla y rápida, de modo tal que permita alcanzar, en su caso, la protección judicial requerida. Por ende, los órganos jurisdiccionales deben evitar las prácticas que limiten el mencionado derecho de acceso a la justicia.

Se considera oportuno referir a Sergio García Ramírez y Mauricio Iván del Toro,<sup>89</sup> al exponer que la adecuación del orden interno supone la eliminación de normas y prácticas contrarias a los derechos humanos, por lo que los órganos

---

<sup>86</sup> Tesis 2a./J.192/2007, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, t. XXVI, octubre de 2007, p. 209.

<sup>87</sup> GIDI Villarreal. Emilio. “La justicia administrativa y los derechos humanos”, en *Tribunal Fiscal de la Federación. 55 años; Obra conmemorativa; Tomo I*, México, sin año de edición, p. 290.

<sup>88</sup> Tesis I.4o.A. J/1, Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito Semanario, Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. 3, enero de 2013, p. 1695.

<sup>89</sup> GARCÍA Sergio y Mauricio Iván DEL TORO. *México ante la Corte Interamericana de Derechos Humanos; decisiones, transformaciones y nuevos desafíos*, 2ª ed., D. F., México, Porrúa-UNAM, 2015, p. 191.

jurisdiccionales deben ejercer el control de convencionalidad, mientras que a la jurisdicción internacional le corresponde analizar la efectividad de los recursos legales internos y el debido proceso, cuando luego de agotar los medios del Estado, el particular denuncie la probable responsabilidad de éste, por la actuación indebida de sus órganos judiciales.

Ya que se tocó el control de convencionalidad y no tenerlo totalmente omitido, cabe citar lo que al respecto resolvió la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia por contradicción de tesis 1a./J. 18/2012,<sup>90</sup> al sostener que todos los jueces nacionales, están facultados para emitir pronunciamiento en respeto y garantía de los derechos humanos reconocidos por la Constitución Federal y por los tratados internacionales, con la limitante de que no podrán hacer declaratoria de inconstitucionalidad de normas generales, ya que únicamente los órganos del Poder Judicial de la Federación, actuando como jueces constitucionales, podrán declarar la inconstitucionalidad, mientras que las demás autoridades jurisdiccionales sólo podrán dejar de aplicar la norma si consideran que no es conforme a la Constitución Federal o a los tratados internacionales en materia de derechos humanos.

Finalmente, quien fuera Procuradora de la Defensa del Contribuyente,<sup>91</sup> razona que una obligación primaria de los individuos es el pago de contribuciones, donde en correlación a dicho deber, es relevante el reconocimiento, tutela y defensa de los derechos fundamentales del contribuyente, porque éste tiene derechos humanos, con independencia de que sean reconocidos o no por una norma.

En virtud de lo expuesto, es indubitable que como todo individuo, el contribuyente también es destinatario del derecho humano de acceso a la impartición de justicia, la cual, deber ser preferentemente respetada por los órganos jurisdiccionales, en aras de un pleno respeto a su esfera individual, cuando sienta que sea vulnerada por la actuación de un ente hacendario.

---

<sup>90</sup> Tesis, 1a./J. 18/2012, Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. 1, diciembre de 2012, p. 420.

<sup>91</sup> BERNAL Ladrón de Guevara. Diana. "El reconocimiento y tutela de los derechos humanos de los contribuyentes" en *Derechos humanos de los contribuyentes*, 1ª reimpresión, Ciudad de México, UNAM, 2016, págs. 30 y 32.

En ese tenor, resulta conducente apuntar que el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito,<sup>92</sup> sostuvo que las garantías judiciales y de protección efectiva previstas en la Convención Americana sobre Derechos Humanos,<sup>93</sup> subyacen en el derecho humano de acceso a la justicia que contempla la Carta Magna,<sup>94</sup> de cuyos alcances prevé el derecho de audiencia, la existencia de un recurso judicial efectivo contra actos que violen derechos fundamentales; así como el debido cumplimiento de lo resuelto por parte de las autoridades competentes.

Efectuado lo anterior, acto seguido se entrará en materia de las desventajas e incidencias que presentan tanto el recurso administrativo de revocación como el juicio contencioso.

---

<sup>92</sup> Tesis VI.1o.A. J/2, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, agosto de 2012, p.1096.

<sup>93</sup> MÉXICO: Convención Americana sobre Derechos Humanos, 2019, artículos 8, numeral 1 y 25.

<sup>94</sup> MÉXICO: Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 2019, artículo 17.

## CAPÍTULO TERCERO DESVENTAJAS E INCIDENCIAS DEL RECURSO DE REVOCACIÓN Y DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

### 3.1.- Recurso de revocación en línea

Tal y como se abordó en el primer capítulo del presente estudio, en el año de 2013<sup>95</sup> se reformó el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación, en cuyo primer párrafo se estableció la interposición del recurso administrativo a través del buzón tributario, mientras que el segundo párrafo prevé que podrá enviarse a la autoridad competente, de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto publique, tal y como se lee a continuación:

*“Artículo 121. El recurso deberá presentarse a través del buzón tributario, dentro de los treinta días siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación, excepto lo dispuesto en el artículo 127 de este Código, en que el escrito del recurso deberá presentarse dentro del plazo que en el mismo se señala.*

*El escrito de interposición del recurso también podrá enviarse a la autoridad competente en razón del domicilio o a la que emitió o ejecutó el acto, a través de los medios que autorice el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.”*

La primera reflexión que lo anterior provoca, es que por regla general, la presentación del recurso deberá ser mediante el uso de internet, siendo la excepción, lo que al efecto disponga la regla 2.18.1., de la Resolución miscelánea para el ejercicio fiscal de 2019<sup>96</sup> la cual dispone que para efectos del segundo párrafo del artículo transcrito, el recurso que en su caso sea presentado al órgano jurídico competente, deberá efectuarse de conformidad con la ficha de trámite 192/CFF.

La ficha de trámite 192/CFF aludida, aparecida en la misma resolución miscelánea, indica que el recurso de revocación podrá presentarse mediante escrito libre cuando se trate de quienes no se encuentren obligados a inscribirse en el registro federal de contribuyentes, o cuando los asuntos versen respecto de autoridades fiscales de las entidades federativas, así como los que no se encuentren obligados a tramitar la firma electrónica.

---

<sup>95</sup> Diario Oficial de la Federación. 09 de diciembre de 2013.

<sup>96</sup> *Ídem*. 29 de abril de 2019.

Para el caso de que sea obligatoria la interposición del recurso en línea, el contribuyente que opta por agotar dicho medio de defensa, se enfrenta a factores técnicos que lejos de incentivar el ejercicio de ese derecho, parece obstaculizarlo.

Sucede lo anterior, ya que el interesado al ingresar al portal del Servicio de Administración Tributaria, a efecto de presentar la revocación, luego de acceder al buzón tributario, puede encontrarse con la primera incidencia, consistente en el “navegador” de internet que usa en su equipo de cómputo.

Si bien es cierto que en la página electrónica de la autoridad<sup>97</sup> se pone a disposición una guía rápida para presentar el recurso administrativo, la misma no es veraz, porque ajeno a que sus gráficos no corresponden a lo que efectivamente aparece en su dirección electrónica, resulta que no indica cuál es el navegador recomendado para acceder, pues en los hechos, aplicaciones como “google chrome”, “ópera” o “microsoft edge”, no son eficaces para presentar el medio de defensa, al no permitir adjuntar los documentos digitales del usuario.

La incertidumbre es tal para el usuario recurrente, que la página electrónica no reacciona cuando se usa el navegador no idóneo por el incorrecto, es decir, no se avanza, además de que no aparece aviso alguno respecto al navegador, ya sea previo al envío o durante éste, de modo que si el particular pretende en el último día hábil para enviar su recurso, es probable que si no tiene mucha experiencia como cibernauta, es probable que no logre presentar oportunamente su instancia, quedando afectado su derecho fundamental de acceso a la justicia.

Asimismo, existe el inconveniente de que al momento de que el contribuyente pretenda anexar los documentos digitales, resulta que no deben ser mayores a 4 megabytes, lo cual resulta ilógico.

Esto es así, pues si en la bandeja del buzón tributario de la cuenta del gobernado, la autoridad hacendaria envía resoluciones determinantes de créditos fiscales superiores a los 4 megabytes, resulta incomprensible que el mismo documento, tal y como fue recibido por el destinatario, no pueda ser reenviado en

---

<sup>97</sup> SAT (Sitio Web Oficial)

<https://www.sat.gob.mx/tramites/72390/presenta-el-recurso-de-revocacion-contra-actos-o-resoluciones-emitidas-por-la-autoridad-fiscal>

02 noviembre 2019

las mismas condiciones como se recibió; obligando a que el usuario imprima y luego digitalice el acto de autoridad, cuidando no exceder los megabytes recomendados, lo que sin duda constituye una desventaja para el particular.

Otra incidencia se presenta cuando luego de adjuntar electrónicamente los archivos en la página del Servicio de Administración Tributaria, siga el momento de culminar el trámite con la firma electrónica del contribuyente, pero esta etapa no concluye porque el sistema de la autoridad se suspende o paraliza, lo cual sucede a menudo, aun en el propio local de la autoridad, dejando al usuario indefenso, ya que todo lo avanzado en el trámite no se conserva ni se guarda, es decir, se pierde.

De tal suerte que si un contribuyente se encuentra en el último día del plazo legal para presentar el recurso, si eventualmente le ocurre que la página electrónica del Servicio de Administración Tributaria se paralice, es probable que pueda verse sin ejercer su derecho de defensa, por la sencilla razón de que el sistema electrónico oficial no reserva ni conserva lo avanzado del trámite, a diferencia de otras aplicaciones como la generación de comprobantes fiscales digitales o las declaraciones.

### **3.2.- La presunción de legalidad del acto administrativo en los medios de defensa**

Se entiende que dentro del papel que ejerce el estado, están sus órganos de autoridad, los cuales, deben operar bajo el marco legal establecido, máxime porque sus fines son de carácter colectivo, como el de la actividad financiera.

Bajo esa perspectiva, tiene sentido que los actos de autoridad, por ministerio de ley, gozan de la presunción de legalidad, lo que les permite llevar a cabo sus funciones esenciales con mayor celeridad, de modo que si un gobernado pone en duda su validez, a él le corresponde demostrar que efectivamente no cumple tal estándar.

Sin embargo, no es ajeno que los servidores públicos que actúan en nombre del Servicio de Administración Tributaria, llegan al extremo de abusar de tal presunción, en perjuicio del particular, ya que en materia de comercio exterior, fue una práctica generalizada que el personal adscrito a las aduanas fronterizas, desviarán de su carril a determinados conductores para directamente ser objeto de

revisión, sin permitirles ejercer su derecho de activar el mecanismo de selección aleatoria (semáforo) escudándose bajo hechos falsos que el contribuyente difícilmente puede desvirtuar.

También se da el supuesto de llevar a cabo detenciones y verificaciones en los almacenes de las líneas aéreas ubicadas en los aeropuertos internacionales, a conductores que prestan el servicio de transbordo de mercancías de la terminal aérea al recinto aduanero, donde los verificadores del Servicio de Administración Tributaria asientan falsamente que la revisión la efectuaron en carreteras o caminos cercanos a la aduana o al hangar.

Tampoco resulta sorpresa que tratándose de la revisión de expedición de comprobantes fiscales en lugares cerrados, el personal verificador plasme en las actas de visita que son locales abiertos al público en general.

Es común que los contribuyentes que acuden al local de la autoridad fiscalizadora a tratar de desvirtuar el oficio de observaciones o la última acta parcial, sus promociones no son recibidas directamente por la oficialía de partes, sino que el personal que está efectuando la facultad de comprobación, primeramente revisa el contenido de su promoción, llegando al extremo de impedir la recepción del escrito, sin que el revisado tenga los elementos probatorios de acreditar este hecho.

Por tal motivo, constituye un exceso que el servidor público, valiéndose de la presunción de legalidad conferida por los artículos 68 del Código Fiscal de la Federación y 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se valga de hechos falsos para determinar créditos fiscales o inclusive denunciar al contribuyente ante la Fiscalía General de la República, con todo lo que ello implica para demostrar la ilegalidad administrativa del acto y su eventual inocencia en materia penal.

Esto último puede ir en contra del derecho otorgado al contribuyente, de que toda actuación de éste se presume realizada de buena fe, correspondiendo a la autoridad demostrar la concurrencia de las circunstancias agravantes que señala el Código Fiscal de la Federación en la comisión de infracciones tributarias.<sup>98</sup>

---

<sup>98</sup> V., MÉXICO: Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, 2019, artículo 21.

De igual forma, también resulta arbitrario que en el Servicio de Administración Tributaria se promueva la revisión previa de promociones por parte de los auditores, como condición previa para ser recibidos en la oficialía de partes, constituyendo una práctica indebida e ilegal, respecto de la cual, el contribuyente no puede desvirtuar y que puede ocasionarle graves perjuicios, si esto ocurre en el último día del plazo que legalmente posee para ejercer su derecho.

Al respecto, resulta oportuno citar lo que aparece en la Enciclopedia Jurídica Mexicana, respecto de la presunción de legalidad del acto de autoridad:

*“Esta presunción originalmente surge sustentándose en el postulado de que todo acto o resolución del Estado implica que ha sido instruido un expediente, es decir, que seguido un procedimiento previo y, por otra parte, que al ser emitidos por los órganos del poder público, debe suponerse que salvo error, negligencia o dolo, lo actuado se apega a las normas jurídicas, en otras palabras, sería anormal que la autoridad que tiene su origen y sustento en el derecho, dictara conscientemente sus resoluciones de forma arbitraria o apoyadas en hechos inexactos o falsos, pues con ello atentaría contra el orden jurídico cuyo resguardo le ha sido encomendado”.*<sup>99</sup>

La materialización de este tipo de incidencias, conllevan a que el particular quede en desventaja frente al aparato del estado, pues demostrar la falsedad u ocultamiento de los hechos, resulta una tarea si no imposible, sí compleja.

### **3.3.- Las Salas Especializadas del Tribunal Federal de Justicia Administrativa**

Resulta conocido que ante el creciente índice de expedientes en las salas que conforman el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el personal adscrito a las mismas fue rebasado, provocando que el dictado de las sentencias llevara más tiempo, llevando a las partes a un escenario prolongado de incertidumbre.

Es por eso que se consideró una medida adecuada, la creación de Salas Especializadas, lo cual conllevaría, entre otras cuestiones, a una reducción en el número de expedientes para resolver.

La Ley Orgánica del mencionado Tribunal Federal, prevé las Salas Regionales Ordinarias, Auxiliares, Especializadas y las Mixtas, siendo las

---

<sup>99</sup> ENCICLOPEDIA JURÍDICA MEXICANA, *op. cit.*

segundas quienes apoyarán a otras Salas Regionales (Ordinarias o Especializadas) en el dictado de las sentencias definitivas, diversas a las que se tramiten en la vía sumaria, de modo que una Sala Regional Ordinaria, pueden convertirse en Sala Auxiliar de otra región diversa.<sup>100</sup>

La Sala Especializada, es la que resolverá exclusivamente materias específicas, con la jurisdicción, competencia y sedes que se determinen con base en las necesidades del servicio, donde su circunscripción territorial será de acuerdo con estudios cualitativos y cuantitativos.

La Sala Ordinaria conocerán de todo tipo de materias, con excepción de las que sean competencia exclusiva de las Especializadas.

Mientras que las Salas Mixtas son las que poseen dos de las funciones mencionadas.

Es así que el Reglamento Interior del mismo Tribunal,<sup>101</sup> prevé a la Sala Especializada en Materia de Propiedad Intelectual, la Sala Especializada en Juicios en Línea, la Sala Especializada en Materia Ambiental y de Regulación y la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, todas con sede en la Ciudad de México y con competencia en todo el territorio nacional.

Dicho ordenamiento también comprende tres Salas Especializadas en Materia de Comercio Exterior, identificadas como Primera, Segunda y Tercera, con sede en la Ciudad de México; San Pedro Garza García, Nuevo León y Xalapa, Veracruz, respectivamente.

La competencia territorial de la Primera Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior, comprende los estados de Aguascalientes, Colima, Ciudad de México, Estado de México, Guanajuato, Guerrero, Hidalgo, Jalisco, Michoacán, Morelos, Nayarit, Puebla, Querétaro, San Luis Potosí y Tlaxcala.

La Segunda tiene su ámbito competencial en Coahuila, Nuevo León, Tamaulipas y Zacatecas; mientras que la Tercera Sala la posee en los estados de Campeche, Tabasco y Veracruz.

---

<sup>100</sup> MÉXICO: Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, 2019, artículo 28.

<sup>101</sup> MÉXICO: Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, 2019, artículo 23.

Para efectos del presente subcapítulo, solamente se hará referencia a las especializadas de resolución exclusiva de fondo y las de comercio exterior.

Precisado lo anterior, resulta que para el supuesto de que se trate de un contribuyente con domicilio fiscal en el Estado de Chihuahua y pretenda conocer la contestación de demanda o consultar el expediente, en un proceso tramitado en la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, significa que deberá ir al local de la juzgadora ubicada en la Ciudad de México; a diferencia del Servicio de Administración Tributaria, quien tiene órganos administrativos en todo el territorio nacional, máxime en las sedes de todas las Salas del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Cuestión similar sucede si se trata de un importador o exportador, quien si pretende consultar su expediente o recibir la contestación de demanda, deberá ocurrir a las instalaciones de la Sala Especializada en Comercio Exterior que le corresponda, por ejemplo, si se trata de un contribuyente de Puerto Vallarta, Jalisco, deberá viajar a la Ciudad de México.

De modo que la distancia no deja de ser un obstáculo que debe superar el particular, lo que deja al contribuyente en desventaja frente a su contraparte.

### **3.4.- Litis semiabierta del juicio contencioso**

Cuando entró en vigor la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, entre los principios que tomó del proceso regulado anteriormente por el Código Fiscal de la Federación, fue el de Litis abierta, contenido en los últimos párrafos de los artículos 197 y 237.

Efectivamente, mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación del 15 de diciembre de 1995, se adicionó un último párrafo al numeral 197 del Código Fiscal de la Federación, para disponer que si la resolución dictada en el recurso de revocación, no colma el interés jurídico del contribuyente y aquélla sea el acto impugnado en el juicio, se entenderá que simultáneamente combate la resolución recurrida, pudiendo plantear nuevos conceptos de impugnación no efectuados en el recurso.

En esa misma publicación también quedó asentado el último párrafo del precepto 237, quien disponía que tratándose de sentencias que resuelvan sobre la legalidad de la resolución dictada en un recurso administrativo, si el Tribunal cuenta con elementos suficientes para ello, se pronunciará sobre la legalidad de la resolución recurrida, en la parte que no satisfizo el interés jurídico de la parte actora.

Dichas modificaciones recibieron elogios por muchos juristas, así como la negativa de algunos -incluyendo juzgadores- pero gracias a la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se dejó una importante muestra de acceso integral a la justicia, con la jurisprudencia por contradicción de tesis 2a./J. 69/2001.<sup>102</sup>

En dicha tesis se refrendó que los preceptos mencionados del Código Fiscal de la Federación, establecen la litis abierta en el juicio contencioso, donde la autoridad hacendaria está sujeta a la jurisdicción del hoy Tribunal de Justicia Administrativa, en un plano de igualdad con las demás partes en el juicio, a diferencia de cuando emite el acto administrativo y cuando resuelve el recurso de revocación, pues actúa como autoridad ejerciendo su imperio sobre los particulares, siendo además revisor de sus propios actos.

También es digno resaltar que la Segunda Sala razonó que sostener lo contrario, atentaría contra el derecho que tiene todo gobernado de probar los hechos constitutivos de su acción en el proceso fiscal.

Resulta que el principio que enarbolaron los artículos 197 y 237 del Código Tributario Federal, tratados atinadamente por la Suprema Corte en la tesis que antecede, quedaron en el primer precepto de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, disponer en una redacción similar, que si la resolución dictada en el recurso de revocación, no satisface el interés jurídico del recurrente, y éste la señale como acto impugnado en el juicio contencioso administrativo, se entenderá que simultáneamente impugna la resolución recurrida, teniendo el derecho de hacer valer argumentos no planteados en el recurso.<sup>103</sup>

---

<sup>102</sup> Tesis 2a./J. 69/2001, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, t. XIV, diciembre de 2001, p. 223.

<sup>103</sup> MEXICO: Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 2019, artículo 1°.

Sin embargo, en una posterior tesis, la propia Segunda Sala plasmó un razonamiento radicalmente diverso al sostenido en la jurisprudencia 2a./J. 69/2001, en una clara violación al derecho humano de acceso a la justicia.

Se afirma lo anterior, ya que en la tesis 2a./J. 73/2013,<sup>104</sup> sostuvo que el principio de litis abierta únicamente aplica cuando la resolución dictada en un procedimiento administrativo se impugna a través del recurso administrativo procedente, antes de acudir a juicio, traduciéndose en la posibilidad para el actor de formular conceptos de impugnación no expresados en el recurso, pero ello no implica la oportunidad de exhibir en juicio los medios de prueba que legalmente debió presentar en el procedimiento administrativo de origen o en el recurso de revocación para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos por la autoridad administrativa, estando en posibilidad legal de hacerlo.

Sostiene la misma Sala, que de haber sido la intención del legislador, de ofrecer pruebas novedosas a la par de los conceptos de impugnación, así lo habría señalado expresamente, por lo que tal derecho no puede entenderse extendida al juicio contencioso administrativo.

Resulta difícil comprender, que siendo modificada la parte dogmática de la Carta Magna en el año de 2011, con relación a la inclusión de los derechos humanos, la Segunda Sala sea capaz de suprimir una jurisprudencia que atinadamente representaba el respeto y salvaguarda de los principios pro persona y de acceso a la justicia, modificando la litis abierta del procedimiento contencioso administrativo, dejándola en semiabierta.

Este calificativo no es gratuito, pues si antes de la jurisprudencia 2a./J. 73/2013,<sup>105</sup> regía que en dicho proceso predominaba la litis abierta, en aras de respetar el derecho del gobernado a demostrar en juicio los extremos de su acción; resulta inadmisibles que con base en un criterio limitado, el Máximo Órgano Judicial atente contra los derechos humanos del contribuyente.

Constituye un retroceso que el Poder Judicial de la Federación ahora sostenga que el principio de litis abierta no implica la oportunidad de exhibir en juicio los medios de prueba que, conforme a la ley, debió presentar en el procedimiento administrativo de origen o en el recurso administrativo respectivo

---

<sup>104</sup> Tesis 2a./J. 73/2013, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. 1, julio de 2013, p. 917.

<sup>105</sup> ídem.

para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos por la autoridad administrativa, estando en posibilidad legal de hacerlo.

Esto es así, ya que contrariamente a lo razonado por la Segunda Sala, si bien resulta cierto que en la etapa de fiscalización y en el recurso de revocación, el contribuyente puede presentar pruebas tendientes a desvirtuar los hechos observados por la autoridad hacendaria, también lo es que en el juicio contencioso administrativo el demandante posee el derecho de ofrecer pruebas, tal y como en su momento lo razonó esa Sala al redactar la jurisprudencia 2a./J. 69/2001, derecho que en oposición a lo expuesto por la Suprema Corte, no está limitado ni acotado.

Efectivamente, no existe disposición alguna en la Ley Adjetiva Administrativa, que prohíba o limite el derecho probatorio de la parte actora, como indebidamente lo concluyó el Máximo Tribunal de la Nación.

Asimismo, la autoridad tributaria no quedaría en desigualdad si la Segunda Sala respetara plenamente la litis abierta, ya que ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, se valorarían todas las constancias que obran en el expediente administrativo, contando inclusive, con la posibilidad de que tenga verificativo la prueba pericial contable, misma que brinda al Tribunal, los elementos suficientes para arribar a una solución objetiva de la cuestión planteada.

Aunado a lo anterior, el derecho del contribuyente para ofrecer pruebas en la etapa contenciosa, tampoco de traduce en una desigualdad para el Servicio de Administración Tributaria, en tanto que la decisión del caso no queda en manos del particular, sino del órgano jurisdiccional, quien a su vez, puede ser objeto de revisión en la siguiente instancia ante el Tribunal Colegiado de Circuito, tratándose de un proceso ordinario.

De modo que la jurisprudencia 2a./J. 73/2013,<sup>106</sup> atenta contra los derechos humanos del gobernado, al impedirle la posibilidad de ofrecer pruebas, bajo una razón que la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo no dispone textualmente, en lugar de aplicar el criterio más amplio; es decir, interpretar la ley adjetiva de conformidad con la Carta Magna, tal y como lo sostiene la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis jurisprudencial

---

<sup>106</sup> *Ibidem*.

1a./J. 37/2017,<sup>107</sup> al razonar que la supremacía normativa constitucional no se manifiesta sólo en su aptitud de servir como parámetro de validez del resto de las normas jurídicas, sino también en la exigencia de que éstas, al omento de aplicarse, se interpreten de acuerdo con los preceptos constitucionales, es decir, que permita la efectividad de los derechos fundamentales de las personas frente al vacío legislativo.

De tal suerte que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al modificar la tesis 2a./J. 69/2001,<sup>108</sup> llega al extremo de mutilar la litis abierta que posee el juicio contencioso administrativo, denegando el derecho del contribuyente de ofrecer a su demanda contenciosa administrativa, las pruebas que considere convenientes, interpretando el artículo 1º de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, no acorde al derecho humano de acceso a la justicia, sino totalmente en sentido contrario, no obstante que la misma norma no limita dicha prerrogativa en los términos con que lo efectuó dicha Sala.

### **3.5.- Notificación por boletín jurisdiccional**

La fracción III del artículo 1-A de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, dispone que se entenderá por boletín jurisdiccional, al medio de comunicación oficial electrónico, por el cual la Sala dará a conocer las actuaciones o resoluciones que se dicten en los expedientes de los juicios contenciosos administrativos.

Es notable el avance que tuvo la notificación de las resoluciones del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, sin embargo, su regulación es insuficiente para que se cumpla a cabalidad con el derecho humano de acceso a la justicia.

Se afirma lo anterior, ya que ajeno a la causal citada por Sergio Esquerro,<sup>109</sup> el aviso -previo a la notificación del boletín- enviado a la dirección de

---

<sup>107</sup> Tesis 1a./J. 37/2017, Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, t. I, mayo de 2017, p. 239.

<sup>108</sup> Tesis 2a./J. 69/2001, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, *op. cit.*

<sup>109</sup> Sostiene que este tipo de notificación es contraria a los artículos 67 último párrafo y 69 segundo párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, porque no señalan el contenido de lo que se notifica.

V., ESQUERRA Lupio. Sergio. "Notificaciones por boletín electrónico: ilegales" en *Defensa Fiscal*, México, año XV, t. XIV, núm. 161, marzo de 2013, págs. 42-44.

correo electrónico que hayan designado las partes, sólo incluye el acuerdo o resolución dictada por la Sala, no comprende los anexos que los actuantes hayan adjuntado como prueba de su pretensión, según dispone el último párrafo del artículo 65 de la Ley de que se trata.

A su vez, el tercer párrafo del numeral en comento, establece que una vez realizada la notificación por Boletín Jurisdiccional, las partes deberán acudir al Tribunal a recoger sus traslados de ley, donde, con o sin la entrega de éstos, los plazos comenzarán a computarse a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación correspondiente.

Por ende, cuando un particular sea notificado del acuerdo que admita la contestación de demanda, debe ir al local de la Sala de que se trata, para recibir la copia de dicha contestación y de las pruebas que en su caso haya exhibido la autoridad demandada; cuestión que se complica, si se trata de un contribuyente que tenga su domicilio fiscal en el Estado de Tamaulipas y deba ocurrir a la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, pues deberá viajar al local de la juzgadora ubicada en la Ciudad de México; igual acontece cuando se trate de un importador con residencia en Lázaro Cárdenas, Michoacán, el cual también debe trasladarse a la capital del país a recibir sus copias.

Lo anterior implica que cuando el particular deba conocer todo lo que su contraparte sostiene y trata de demostrar con elementos probatorios, debe contar con tiempo y recursos suficientes para viajar de su domicilio fiscal al local de la Sala Especializada, de tal suerte que si no lo hace, corre el riesgo de no alegar lo que a su derecho corresponde, así como la eventual oportunidad de cuestionar la admisión de la contestación de demanda o de alguna prueba ofrecida por la autoridad demandada.

Si bien resulta cierto que las reglas de notificación del boletín jurisdiccional son para las partes, es decir, no hacen distinción entre ellas, también resulta cierto que las dependencias del Servicio de Administración Tributaria ubicadas en la provincia mexicana, reciben el auxilio de sus similares ubicadas en la propia sede de la Sala del Tribunal donde se esté desarrollando el proceso, de modo que en la cotidianidad de los hechos, el efecto que produce esta notificación no es igual.

Esto trae a colación la tesis aislada 2a. XXXVIII/2016,<sup>110</sup> de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, donde concluye que no se genera inequidad procesal con dicho tipo de notificación, porque no hace distinción entre actor y autoridad demandada, ya que las partes disponen de las mismas oportunidades en el procedimiento para defenderse; evidenciando dicha Sala que omitió otras disposiciones que prevén los órganos que integran el Servicio de Administración Tributaria en todo el país,<sup>111</sup> de modo que contrario a su razonamiento, sí genera inequidad con los particulares y por ende, su debido acceso a la justicia.

Si los avances tecnológicos permiten el envío y recepción de documentos, bien valdría que el boletín jurisdiccional incluyera como parte de su entrega al destinatario, no sólo lo pronunciado por la Sala del Tribunal Administrativo, sino también la copia de los traslados, con excepción de los expedientes administrativos, ya que resulta habitual que sean de grandes volúmenes, lo que dificultaría su digitalización y envío.

### **3.6.- La ineficacia de la sentencia de nulidad lisa y llana**

La labor jurisdiccional implica resolver la cuestión planteada por las partes, atendiendo a la pretensión del demandante y a los argumentos defensivos de la parte demandada, de modo que el razonamiento del juzgador deberá ser integral y congruente con lo que obra en las constancias que conforman el expediente.

Constituye una tarea obligada de las Salas del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, atender primeramente los argumentos que pudieran llevar a dictar una sentencia de nulidad lisa y llana del acto impugnado, sin variar los hechos expuestos en la demanda y en la contestación.<sup>112</sup>

Ahora, si bien es cierto que dependiendo del tipo de ilegalidad cometida por la autoridad demandada, dará lugar a una sentencia de nulidad lisa y llana o para determinados efectos,<sup>113</sup> también lo es que esa fue la voluntad del órgano jurisdiccional, sea buena o mala su resolución final, amén de que es normal que la

---

<sup>110</sup> Tesis 2a. XXXVIII/2016, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, t. I, julio de 2016, p. 780.

<sup>111</sup> V., MÉXICO: Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, 2019, artículos 6 y 7.

<sup>112</sup> MÉXICO: Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 2019, artículo 50.

<sup>113</sup> *Idem.*, artículo 52.

interpretación y aplicación de las disposiciones jurídicas por parte de los sentenciadores, genere discusiones a favor y en contra.

De tal suerte que si cualquiera de las partes no está conforme con la sentencia dictada en el juicio de nulidad, cuentan a su alcance con el recurso de revisión,<sup>114</sup> para el caso del ente hacendario, o el juicio de amparo directo<sup>115</sup> tratándose del contribuyente, ambas instancias a resolverse por el Tribunal Colegiado de Circuito, del Poder Judicial de la Federación.

Aquí es importante destacar que la labor de juzgar se ha dejado en manos de un ente especializado como el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, de modo que son los Magistrados quienes llevan cabo esa tarea.

Se dijo anteriormente que dependiendo del tipo de ilegalidad demostrada en el juicio contencioso, así deberá ser el tipo de nulidad declarada, es decir, constituye una facultad reglada el sentido que adopte el Juzgador, tal y como lo fijó la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia por contradicción de tesis 2a./J. 133/2014.<sup>116</sup>

De acuerdo con la tesis mencionada, la Segunda Sala de la Suprema Corte determinó que una sentencia no puede ser lisa y llana, cuando la ilegalidad tiene su origen en un procedimiento iniciado de oficio, para el efecto de que si la autoridad demandada así lo decide, emita un nuevo acto subsanando los vicios formales que condujeron a su nulidad, es decir, define lo que constituye una facultad reglada para dictar un fallo favorable al particular.

Precisado lo anterior, no es raro que un gobernado obtenga de la Sala Regional una sentencia de nulidad, sea lisa y llana o para efectos, la cual, se transforme en un fallo firme, ya sea porque se confirmó por el Tribunal Colegiado de Circuito o porque no fue recurrida por la autoridad tributaria; dicho pronunciamiento otorga certeza jurídica al contribuyente, pues la voluntad del órgano juzgador (materializada en la sentencia) adquiere firmeza plena, de modo que su fallo no puede -ni debe- ser objeto de modificación.

---

<sup>114</sup> *Idem.*, artículo 63.

<sup>115</sup> MÉXICO: Ley de Amparo, 2019, artículo 170.

<sup>116</sup> Tesis 2a./J. 133/2014, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, t. II, febrero de 2015, p. 1689.

Pero cuando la voluntad de quien juzga se vea rebasada por la norma, modificando el sentido adoptado en el fallo dictado en el juicio, sin duda que atenta contra la seguridad jurídica que debe prevalecer tratándose de una sentencia irrevocable.

Es inadmisibles e injustificado, que pasando sobre la voluntad decisiva del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, confirmada por un Tribunal Colegiado de Circuito o sin recurrirse, una sentencia de nulidad lisa y llana se convierta –por ministerio de ley- en una resolución para determinados efectos, cuando éstos no fueron precisados en el fallo de la Sala Regional.

Si la Sala del conocimiento, dicta una sentencia de nulidad lisa y llana, debiendo ser para efectos, la autoridad demandada no queda en estado de indefensión (tratándose del juicio ordinario) pues tiene a su alcance el recurso de revisión, para que sea un Tribunal del Poder Judicial de la Federación quien ordene modificar el sentido adoptado por la Sala recurrida; donde si bien puede ser favorable para el Servicio de Administración Tributaria, al particular no se le viola el principio de seguridad jurídica, pues mientras la nulidad declarada no sea firme, sabe que el fallo dictado en la primera instancia puede ser revisada posteriormente.

Cuestión que no sucede tratándose del artículo 57 fracción I, inciso b) de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al eliminar *ipso iure*, una sentencia de nulidad lisa y llana, por una de efectos, a criterio de la autoridad demandada.

Efectivamente, cuando la Sala Regional pronuncia una sentencia de nulidad lisa y llana, sin precisar efecto alguno –debiendo hacerlo- pero si dicho fallo se vuelve irrevocable, significa que el particular, por disposición del numeral 57 de la Ley Adjetiva mencionada, no tiene la certeza jurídica de que la sentencia firme sea eficaz, puesto que el Servicio de Administración Tributaria puede volver a emitir el acto anulado, subsanando las ilegalidades que originaron la nulidad declarada.

Esto significa, que la voluntad del Juzgador –bien o mal- queda en segundo plano, aun y cuando se trate de una sentencia firme, puesto que la norma, pasando por encima de las razones que haya tenido la Sala para emitir el fallo definitivo, aniquila el sentido adoptado en el fallo irrevocable, para conceder otra oportunidad a favor de la autoridad demandada, dejando al gobernado en estado de inseguridad jurídica.

Lo anterior sucede así, puesto que ahora, no basta soportar la facultad de comprobación ejercida por el Servicio de Administración Tributaria, de que sus actos gozan del principio de legalidad -llegando incluso a la arbitrariedad- de que no sea sancionada cuando resuelve tardíamente el recurso de revocación, de que la litis del juicio contencioso no sea plenamente abierta, sino que ahora se suma la incertidumbre frente a una sentencia firme de nulidad lisa y llana sin efecto alguno, puesto que la autoridad demandada, dentro del plazo de 4 meses siguientes a la firmeza, puede (si así lo considera) emitir un nuevo acto, solventando las irregularidades demostradas en el expediente contencioso administrativo.

No deja de llamar la atención, que no se advierta la ilógica medida de modificar el sentido de una sentencia firme, pronunciada por un Juzgador, quien tuvo sus razones (atinadas o erróneas) para dictarla así, por lo que resulta ineficaz un fallo irrevocable de nulidad lisa y llana, ante la simple disposición que evidencia notoriamente un trato desigual entre las partes, vulnerando la seguridad jurídica del gobernado.

Llama la atención, si en la especie, la Ley de Amparo tuviera una disposición similar, donde tal vez la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia no resolvería como lo hizo en la tesis aislada 1a. CXXXI/2017,<sup>117</sup> al sostener que el artículo 57, fracción I, inciso b), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, no es contrario a la seguridad jurídica.

No se comparte el criterio anterior, puesto que la Sala del Máximo Tribunal omite que la labor jurisdiccional debe quedar en manos de quien legalmente posee esa función, donde las sentencias que sean reconocidas como firmes, deben adquirir por ello, la fuerza y certeza jurídica que por naturaleza les corresponde.

En consecuencia, también omite que el legislador no puede sustituir o enmendar el sentido una sentencia, así sea errónea pero firme, pues la función del juzgador, en un plano de respeto a su investidura jurisdiccional, no debe convertirse en letra muerta su resolución definitiva, debiendo adquirir la característica ineludible de irrevocable cuando se den los supuestos legales, lo que en el caso, obviamente que no sucede, dejando al contribuyente una vez más en desventaja frente al fisco federal.

---

<sup>117</sup> Tesis 1a. CXXXI/2017, Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, t. I, septiembre de 2017, p. 232.

De modo que el derecho humano de acceso a la justicia es vulnerable, tratándose de un fallo firme de nulidad lisa y llana originado por una nulidad lisa y llana sin efecto alguno, al ser objeto de modificación el sentido adoptado por el órgano de control jurisdiccional, bajo una norma que así lo prevé, resultando ineficaz la sentencia irrevocable.

### **3.7.- La instancia de queja infundada**

No resulta extraño que luego de resolverse el juicio contencioso administrativo, la autoridad demandada no cumpla debidamente con la sentencia dictada por la Sala del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, para ello, la ley de la materia prevé a la queja.<sup>118</sup>

La instancia de queja procede ante la misma Sala que conoció del asunto, ya sea que la autoridad demandada repita indebidamente la resolución anulada, o incurra en exceso o defecto al tratar de cumplir la sentencia, o excede del plazo que tuvo para cumplir.

También resulta procedente cuando la autoridad obligada a cumplir la sentencia no lo haga dentro del plazo legal de 3 meses.

Si se promueve la queja contra una resolución administrativa definitiva en cumplimiento a la sentencia, donde la Sala del conocimiento o el Magistrado Instructor resuelven que resulta improcedente, porque se plantean cuestiones novedosas que no fueron materia del fallo dictado, prevendrán a la parte actora para que presente una nueva demanda, dentro de los treinta días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación del auto respectivo.

Sin embargo, cuando los agravios de la queja interpuesta se consideran infundados, el promovente no será prevenido para que presente una nueva demanda.

Es decir, que si un contribuyente intenta la queja contra una resolución que pretende dar cumplimiento a la sentencia, donde el particular cuestiona su ilegalidad porque la autoridad demandada repitió indebidamente la resolución anulada, o incurrió en exceso o defecto; donde la Sala o el Magistrado resuelve

---

<sup>118</sup> MÉXICO: Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 2019, artículo 58 fracción II.

que los argumentos del promovente resultan infundados, resulta que no será prevenido para que presente una nueva demanda, a fin de combatir los puntos novedosos que en su caso, haya plasmado el Servicio de Administración Tributaria al dar cumplimiento al fallo.

Por lo tanto, si en una queja, por razón de técnica, el particular no formula argumentos contra los puntos novedosos que posee el acto en cumplimiento (cuyo exceso o defecto se cuestiona) debido a que no resultan procedentes, por no formar parte de la cosa juzgada, sin presentar simultáneamente la demanda para evitar la condenación de costas,<sup>119</sup> constituye una desventaja para el contribuyente.

Esto es así, pues ante la duda razonable de interponer la queja o la demanda, temiendo que por agotar una u otra (o ambas) se pierda la instancia ejercida por una mera formalidad, sin resolverse la cuestión de fondo, es indudable que el contribuyente queda en estado de inseguridad, máxime cuando de algunos juzgadores no existe la convicción de extender los derechos humanos del accionante, sin procurar su protección más amplia, en detrimento de su derecho de acceso a la justicia.

Esto se evidencia con la tesis aislada V.2o.P.A.22 A,<sup>120</sup> del Segundo Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Quinto Circuito, en donde concluye que la queja no es una trampa procesal y tampoco afecta el derecho de acceso a la justicia, porque la interposición de dicha instancia no impide la presentación de la demanda.

Según se puede desprender de la tesis aludida en el párrafo anterior, el órgano colegiado se limitó a razonar que la queja y la demanda son figuras diversas, soslayando que si la Sala Regional considera que la demanda intentada sea calificada como una acción dilatoria, el promovente puede ser condenado al pago de costas; es decir, el análisis de ambas instancias por parte del Tribunal Colegiado fue incompleto.

Es de llamar la atención, que no obstante que en la tesis de mérito, se aluda a la jurisprudencia 2a./J. 143/2009 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, no se concluya del mismo modo: la Sala del Tribunal

---

<sup>119</sup> V., *op. cit.*, artículo 6.

<sup>120</sup> Tesis V.2o.P.A.22 A, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, t. III, mayo de 2019, p. 2620.

Federal de Justicia Administrativa, deberá tramitar como demanda, la queja interpuesta.<sup>121</sup>

Por ende, resulta incoherente que siendo el Poder Judicial Federal el garante de los derechos humanos, uno de sus órganos judiciales, bajo meras ideas rigoristas, no amplíe en beneficio del gobernado el derecho de acceso a la justicia, omitiendo el sentido adoptado por la Segunda Sala en la jurisprudencia mencionada.

Aunado a lo expuesto, en el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, aparece la tesis VII-TASA-III-13,<sup>122</sup> emanada de la Tercera Sala Auxiliar, que al igual que el Segundo Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Quinto Circuito, atenta contra el derecho del contribuyente.

De tal suerte que el contribuyente tiene frente a sí a una queja con la modalidad de convertirse en una trampa procesal, cuando ante la duda, decida agotar dicha instancia y no la demanda, o viceversa, por lo que la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, bien puede contemplar la posibilidad de presentar una nueva acción, no sólo cuando la queja sea improcedente, sino también cuando de los agravios se deduzca su inoperancia, porque ase combaten cuestiones novedosas que deben ser analizadas en otro proceso, y así de ese modo, respetar plenamente su derecho humano de acceso a la impartición de justicia.

---

<sup>121</sup> V., Tesis 2a./J.143/2009, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, t. XXX, septiembre de 2009, p. 675.

<sup>122</sup> Tesis VII-TASA-III-13, Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Séptima Época, Año III. núm. 20, marzo de 2013. p. 231.

## CONCLUSIONES

Una vez analizadas las incidencias que se presentan en el ejercicio de los distintos medios de control de la legalidad de los actos de las autoridades tributarias, al interior de la función ejecutiva, se arriban a las siguientes conclusiones:

a) El recurso administrativo de ejecución y el juicio contencioso administrativo, son parte de los medios de control de legalidad de los actos administrativos federales con que cuenta el contribuyente, cuando advierte que un acto administrativo altera su esfera jurídica.

b) Dichos medios de control, han sufrido diversas modificaciones a lo largo de la historia, quedando constancia que desde la época prehispánica existen.

c) El recurso administrativo de revocación que se presenta vía en línea, se caracteriza como una trampa procedimental en perjuicio del gobernado, pues su presentación en línea tiene incidencias que hacen suponer que están hechas para perjudicar al gobernado en su derecho fundamental de acceder a la justicia administrativa, donde no obstante la existencia de una guía en la página electrónica del Servicio de Administración Tributaria, para la presentación del recurso en cita, no indica con exactitud el tipo de archivo a enviar, ni el navegador que permita libremente la comunicación con la plataforma de la autoridad.

Es indudable que esto perjudica al contribuyente, pues si se pretende enviar en último día hábil el recurso de revocación, es probable que no logre presentarlo, debido a la desinformación provocada por la página electrónica de la autoridad, incidiendo en no ejercer el derecho acceso a la justicia,

En consecuencia, se propone la emisión de guías que efectivamente garanticen ejercer tal derecho humano, precisando verazmente los requerimientos técnicos necesarios, a fin de no vulnerar tal derecho fundamental.

d) Derivada de la incidencia anterior, se propone una reforma al artículo 121 del Código Fiscal de la Federación, en donde el contribuyente posea el derecho a elegir si el recurso lo presenta en línea o por escrito, ya sea en la Oficialía de Partes de la autoridad o enviarlo por correo certificado con acuse de recibo; con esta medida, el particular no queda sujeto a pasar por incidencias como la no explicación del navegador a utilizar, o la caída del sistema electrónico del Servicio de

Administración Tributaria, para de este modo, asegurar una norma que haga eficaz el ejercicio del aludido derecho fundamental.

e) Ante la evidente afectación que posee la página electrónica del Servicio de Administración Tributaria, para presentar el recurso de revocación en línea, se propone que los documentos generados electrónicamente por los órganos de dicha autoridad y enviados al contribuyente a través del buzón tributario, sean usados y enviados por el recurrente tal y como fueron recibidos; de igual forma, que dicho portal electrónico permita el envío de archivos en formato *pdf* sin límite de *megabytes*, en la inteligencia de que documentos digitales mayores a dicha medida, ordinariamente llegan a los particulares por parte del órgano desconcentrado.

El reenvío de archivos generados por el mismo Servicio de Administración Tributaria, tal y como existe ahora, perjudica al contribuyente, pues si en el último día hábil pretende imprimir el documento digital que recibió de la autoridad, para después digitalizarlo en múltiples archivos a fin de no exceder la capacidad requerida por el sistema electrónico de la resolutora, corre el riesgo de no presentar su instancia oportunamente, quedando en estado de indefensión y por ende, no acceder a la justicia administrativa.

f) Como otra opción de respeto al derecho humano de acceso a la justicia, se propone que la presentación del recurso (ya sea en línea o personalmente) pueda ser dirigido a la delegación territorial competente de la Procuraduría de la defensa del contribuyente, pues ésta, por ser un ente público, puede ser receptor de la revocación, para a su vez, remitirlo al área jurídica correspondiente del Servicio de Administración Tributaria, para ello, lógicamente deberá reformarse el artículo 121 del Código Fiscal de la Federación, de tal suerte que incluya lo que ahora se propone.

g) Se concluye que resulta legítimo conservar la presunción de legalidad de los actos de autoridad, pues en aras de solventar tareas que tienden a resolver necesidades colectivas, es imperioso que el interés público prevalezca sobre el privado, pero lo que se debe ampliar es la plena protección del contribuyente frente a los actos arbitrarios, debiendo contar el personal adscrito a la autoridad hacendaria (así como sus locales de atención al contribuyente) con instrumentos de audio y/o video durante las facultades de comprobación o presentación de documentos en sus propias instalaciones, para disminuir dichos abusos y cuyas grabaciones sean parte del expediente administrativo.

De esta forma, aparte de fomentar la eficiencia de los órganos hacendarios, se eliminaría la indebida práctica que atenta contra el derecho humano de acceso a la justicia, consistente en revisar y prejuzgar las promociones antes de ser recibidas por las oficialías de partes del Servicio de Administración Tributaria.

h) Tocante al juicio contencioso administrativo, se ha demostrado que la notificación por boletín jurisdiccional, respecto de asuntos tramitados ante la Sala Especializada del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, incide en el derecho de acceso a la justicia, pues el factor de la distancia influye negativamente cuando el particular tiene su domicilio fiscal en una región diversa donde se ubica la sede de la juzgadora.

En tal virtud, se propone que el aviso por email que antecede a dicha notificación, incluya no sólo el acuerdo o resolución de la Sala, sino que también adjunte a las partes: la demanda, su ampliación, la contestación de demanda y su ampliación, así como el traslado de sus correspondientes pruebas y los recursos u otros incidentes que se promuevan, con excepción del expediente administrativo; a fin de asegurar el debido acceso a la justicia por parte del contribuyente.

i) Igualmente se propone derogar el inciso b) de la fracción I del artículo 57 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en virtud de que no respeta la sentencia firme de nulidad lisa y llana, para de ese modo eliminar la inseguridad jurídica que ahora se tiene con una sentencia de tal naturaleza, ajeno a si la misma fuese correctamente dictada o no.

j) Es evidente que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, vulnera el derecho humano de acceso a la justicia, al mutilar la litis abierta que sí posee el juicio contencioso administrativo, por ende, mientras no se modifique la tesis que sustenta su incorrecto criterio, se propone reformar el segundo párrafo del artículo 1° de la Ley de la materia, a fin de que explícitamente refrende el derecho de la parte actora, para aportar pruebas en conjunto con sus novedosos conceptos de impugnación.

k) Ha sido patente que la instancia de queja incide negativamente en el derecho de acceso a la justicia del contribuyente. Esto tiene lugar cuando la autoridad tributaria, al emitir un acto en cumplimiento a la sentencia del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el contribuyente decide agotar la queja en vez de presentar nueva demanda, sin formular argumentos contra los puntos novedosos que posee dicho acto, donde eventualmente, si la Sala del

conocimiento determina que dicha instancia sea infundada, no se turnará como demanda, a diferencia de cuando la queja sea improcedente, en cuyo caso, el promovente posee un nuevo plazo para interponer demanda.

En tal consideración, a fin de que el contribuyente no vea afectado su derecho de acceso a la justicia, se propone que sea reformado el último párrafo del artículo 58 fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, permitiendo la presentación de una nueva demanda, cuando los agravios de la queja contra un acto dictado en cumplimiento de sentencia, resulten infundados y sin cuestionar las partes novedosas del propio acto de autoridad.

Por ende, buscando generar un panorama más acorde con los derechos fundamentales, particularmente con el acceso a la justicia, se espera que en lo futuro, sin agraviar la actividad financiera del estado, se mejore el clima de legalidad y seguridad jurídica para los justiciables, el cual, sin duda, fomentará una mejor imagen de las instituciones públicas.

## BIBLIOGRAFIA

ACERO Rodríguez. José Gustavo. "Instancias de la justicia administrativa" en *Congreso internacional de justicia administrativa. LX Aniversario del Tribunal Fiscal de la Federación*. Tema 5.3, MEXICO, 1996.

ARAIZA Velázquez. Jaime. "Contencioso administrativo y seguridad jurídica" en FERNÁNDEZ Ruiz Jorge y SANTIAGO Sánchez Javier (coord.). *op.cit.*

ARMIENTA Calderón. Gonzalo M. "El Tribunal Fiscal de la Federación; Integración orgánica al Poder Judicial e independencia jurisdiccional" en *Lo Contencioso administrativo en la reforma del estado*, D. F., México, ed. Instituto Nacional de Administración Pública. A. C., 2001.

ARMIENTA. Gonzalo. *El proceso tributario en el derecho mexicano*, D. F., México, ed. Textos Universitarios, S.A., 1977.

BECERRIL Hernández. Mario. *Facultades de comprobación, procedimiento administrativo en materia aduanera y medios de impugnación*. 3ª ed., D.F., México, ed. Tax editores unidos S.A de C.V., 2013.

BERNAL Ladrón de Guevara. Diana. "El reconocimiento y tutela de los derechos humanos de los contribuyentes" en *Derechos humanos de los contribuyentes*, 1ª reimpresión, Ciudad de México, UNAM, 2016.

BRITO Melgarejo. Rodrigo. *Control jurisdiccional y protección de los derechos humanos en México*, D. F., México, ed. Comisión Nacional de los Derechos Humanos, 2015, p .55.

CALDERON Morales. Hugo Haroldo. "El contencioso administrativo en Guatemala", en FERNÁNDEZ Ruiz Jorge y SANTIAGO Sánchez Javier (coord.). *Contencioso administrativo. Culturas y sistemas jurídicos comparados*. D.F., México, UNAM, 2007.

CARRILLO Flores. Antonio. *La defensa jurídica de los particulares frente a la administración en México; Colección de obras clásicas Tomo I; Tribunal Fiscal de la Federación*, D. F., México, ed. Fideicomiso para promover la investigación del derecho fiscal y administrativo. 2000.

CHIOVENDA. José. *Principios de derecho procesal civil; Tomo II*, 3ª ed., versión castellana de José Casáis y Santaló, Madrid, ed., Reus S.A., 1925.

CORTINA Gutiérrez. Alfonso. *Ciencia financiera y derecho tributario*, D. F., México, ed. Tribunal Fiscal de la Federación, 1981.

CUEVAS Figueroa. Pedro. “La administración de justicia en materia fiscal”, en *Ensayos jurídicos fiscales. Reflexión y análisis*, D. F., México, ed. Colegio Nacional de Profesores e Investigadores de Derecho Fiscal y Finanzas Públicas, 2008.

DELGADILLO Luis Humberto y Manuel LUCERO. *Compendio de derecho administrativo; Primer Curso*, 3ª ed., D.F., México, Porrúa, 1998.

DIAZ del Castillo. Bernal. *Historia verdadera de la conquista de la Nueva España, I*, Madrid, ed. Ediciones y distribuciones promo libro, sin año de edición.

FERNANDEZ Ruiz. Jorge. *Derecho administrativo; Grandes temas constitucionales*. Secretaría de Gobernación, Ciudad de México, Secretaría de Cultura. Instituto de Estudios Históricos de las Revoluciones de México. Instituto de Investigaciones Jurídicas-UNAM, 2016.

\_\_\_\_\_ y LÓPEZ Olvera Miguel Alejandro (coord.). *Justicia Administrativa; Segundo congreso iberoamericano de derecho administrativo*, D.F., México, UNAM, 2007.

FIX-ZAMUDIO. Héctor. “Concepto y contenido de la justicia administrativa”, en CISNEROS Fariás Germán, FERNÁNDEZ Ruiz Jorge y LÓPEZ Olvera Miguel Alejandro (coord.). *Justicia Administrativa; Segundo congreso iberoamericano de derecho administrativo*, D.F., México, UNAM, 2007.

\_\_\_\_\_ y José OVALLE. “Derecho Procesal”, en *El Derecho en México; Una visión de conjunto; Tomo III*, D.F., México, UNAM, 1991.

FRAGA. Gabino. *Derecho administrativo*, 36ª ed., D. F., México, Porrúa, 1997.

GARCÍA Domínguez. Miguel Ángel. “Naturaleza del juicio contencioso-administrativo y su relación con la naturaleza, función y contenido de la demanda”, en *Tribunal Fiscal de la Federación; 55 años; Obra conmemorativa; Tomo I*, México, sin año de edición.

GARCÍA Sergio y Mauricio Iván DEL TORO. *México ante la Corte Interamericana de Derechos Humanos; decisiones, transformaciones y nuevos desafíos*, 2ª ed., D. F., México, Porrúa-UNAM, 2015.

GARITA Alonso. Arturo et. al. *Medios de control constitucional*, Ciudad de México, ed. Senado de la República, 2018, p.9.

GIDI Villarreal. Emilio. “La justicia administrativa y los derechos humanos”, en *Tribunal Fiscal de la Federación; 55 años; Obra conmemorativa; Tomo I*, México, sin año de edición.

GONZALEZ Pérez. Jesús. “Efectos del proceso” en *Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa; A los LXV años de la ley de justicia fiscal; Tomo II*. D.F., México, ed. Fideicomiso para promover la investigación del derecho fiscal y administrativo, agosto 2001.

GONZÁLEZ Rodríguez. Alfonso. *La justicia tributaria en México*, D. F., México, Jus, 1992.

HERNÁNDEZ Martínez. María del Pilar. *Mecanismos de tutela de los intereses difusos y colectivos*, D. F., México, UNAM, 1997.

JIMÉNEZ González. Antonio. *Lecciones de derecho tributario; Parte sustantiva*, 3ª ed., D.F., México, ed. Ediciones contables y administrativas, S.A. de C.V., 1993.

KAYE. Dionisio J. *Nuevo derecho procesal fiscal y administrativo*, 3a ed., D. F., México, ed. Themis, 2010.

KELSEN. Hans. *La garantía jurisdiccional de la constitución; (La justicia constitucional)*, 1ª reimpresión, Ciudad de México, UNAM, 2016.

LARES. Teodosio. *Lecciones de derecho administrativo dadas en el Ateneo mexicano*, México, ed. Imprenta de Ignacio Cumplido, 1852.

LÓPEZ de Gómara. Francisco. *La conquista de México*, Madrid, ed. Ediciones y distribuciones promo libro, sin año de edición.

LUCERO Espinoza. Manuel. *Teoría y práctica del contencioso administrativo federal*, 10ª edición, D. F., México, Porrúa, 2008.

MACIAS Rodríguez. Francisco. "La justicia administrativa como imperativo del estado", en CISNEROS Farías Germán, FERNÁNDEZ Ruiz Jorge y LÓPEZ Olvera Miguel Alejandro (coord.). *op. cit.*

MARQUEZ Gómez. Daniel. *Los procedimientos administrativos materialmente jurisdiccionales como medios de control en la administración pública*, D. F., México, UNAM, 2003.

MARGAIN Manautou. Emilio. *De lo contencioso administrativo de anulación o de ilegitimidad*, 5ª edición, D. F., México, Porrúa, 1995.

\_\_\_\_\_ *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano*, 10ª ed., D. F., México, Porrúa, 1991.

MARTINEZ Franco. Jaime. "El Tribunal Fiscal de la Federación ante la opcionalidad del recurso de revocación que fusiona a partir de 1996 a diferentes recursos" en *Congreso internacional de justicia administrativa. LX Aniversario del Tribunal Fiscal de la Federación. Ponencia espontánea, op. cit.*

MEXICO: FIDEICOMISO PARA PROMOVER LA INVESTIGACIÓN DEL DERECHO FISCAL Y ADMINISTRATIVO. *De la Ley de Justicia fiscal a la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa*, 2005.

\_\_\_\_\_ *Reformas al Tribunal Fiscal de la Federación*, 1996.

PARRA Ortiz. Ángel Luis. "La negativa ficta en el estado de Veracruz", en FERNÁNDEZ Ruiz. Jorge y OTERO Salas. Filiberto (coord.) *Justicia contenciosa administrativa. Congreso internacional*. D. F., México., UNAM, 2013.

PEREZ de León E. Enrique. *Notas de derecho constitucional y administrativo*, 5ª ed., D.F., México, Porrúa, 1986.

PIELow. Johann-Christian. "El acceso a la justicia administrativa" en FERNÁNDEZ Ruiz Jorge y SANTIAGO Sánchez Javier (coord.), *op. cit.*

PONCE Francisco y Rodolfo PONCE. *Derecho fiscal*, 7ª ed., D. F., México, ed. Banca y Comercio, 2002.

QUINTANA Jesús y Jorge ROJAS. *Derecho Tributario Mexicano*. 2ª ed., D. F., México, ed. Trillas S.A. de C.V., 1994.

RABASA. Emilio O. *Historia de las constituciones mexicanas*. 1ª reimpresión de la 3ª edición, Ciudad de México. UNAM, 2017.

SÁNCHEZ León. Gregorio. *Derecho fiscal mexicano*, 9ª edición, D. F., México, ed. Cárdenas Editor y Distribuidor, 1994.

SANCHEZ Pichardo. Alberto C. *Los medios de impugnación en materia administrativa*. 6ª ed., D. F., México, Porrúa, 2005.

SOLÍS. Antonio de. *Historia de la conquista de México, Tomo I*, D. F., México, ed. Editorial del valle de México, 1979.

TORQUEMADA. Fray Juan de. *Monarquía indiana, Tomo I, citado por GONZÁLEZ Rodríguez. Alfonso. op. cit.*

TRON Jean Claude y Gabriel ORTIZ. *La nulidad de los actos administrativos*. D. F., México, Porrúa, 2005.

VAZQUEZ Alfaro. José Luis. *Evolución y perspectiva de los órganos de jurisdicción administrativa en el ordenamiento mexicano*, D. F., México, UNAM, 1991.

VILLALOBOS Ortíz. Ma. Consuelo. “El exceso de formalidades en el procedimiento administrativo y en el proceso contencioso administrativo” en *Congreso internacional de justicia administrativa. LX Aniversario del Tribunal Fiscal de la Federación. Tema 5.4, op. cit.*

## HEMEROGRAFIA

DÍAZ Olivares. Armando. “Los tribunales contencioso administrativos como garantía del interés público y de las garantías procesales de los particulares”, en

*Revista del Tribunal Fiscal de la Federación*. D. F., México, 3ª época. año III, núm. 34, octubre de 1990, págs. 31-46.

*ENCICLOPEDIA JURÍDICA MEXICANA*, 13 T, 2ª ed., D. F., México, 2004.

ESQUERRA Lupio. Sergio. “Notificaciones por boletín electrónico: ilegales” en *Defensa Fiscal*, México, año XV, t. XIV, núm. 161, marzo de 2013, págs. 42-44.

MARTÍNEZ Rosaslanda. Sergio. “Los principios del contencioso administrativo” en *Revista de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal*, México, año IV. número 12, octubre de 2001, págs. 211-219.

PALLARES. EDUARDO. *Diccionario de derecho procesal civil*, D. F., México, Porrúa, 1977. 1 Tomo.

RESÉNDIZ Núñez. Cuauhtémoc. “Los medios de defensa en materia fiscal; (Una aproximación a su situación actual)”, en *Lex Difusión y Análisis*, México, 3ª época. año V, número 53, noviembre 1999, págs. 34-40.

RODRÍGUEZ Jaquez. Miguel. “Los medios de defensa ante el Instituto Mexicano del Seguro Social”, en *Revista de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal*, *op. cit.*, págs. 47-82.

RODRÍGUEZ Mejía. Gregorio. “Los recursos administrativos en materia fiscal”, en *Boletín Mexicano de Derecho Comparado*, México, nueva serie, año XXIX, núm. 86, mayo-agosto de 1996, págs. 663 y 665.

## LEYES

MEXICO: Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 2011.

MÉXICO: Convención Americana sobre Derechos Humanos, 2019.

MÉXICO: Código Fiscal de la Federación, 2019.

MÉXICO: Ley de Amparo, 2019.

MEXICO: Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, 2019.

MÉXICO: Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 2019.

MEXICO: Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación, 1926.

MEXICO: Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación, 1933.

MÉXICO: Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, 2019.

MÉXICO: Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, 2019.

MÉXICO: Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, 2019.

### **TESIS Y JURISPRUDENCIAS**

Tesis VI.1o.A.21 A, Décima Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Libro VIII, mayo de 2012, Tomo 2, p. 1861.

Tesis 2a./J. 69/2001, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, t. XIV, diciembre de 2001, p. 223.

Tesis 2a./J. 73/2013, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. 1, julio de 2013, p. 917.

Tesis 1a./J. 37/2017, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, t. I, mayo de 2017, p. 239.

Tesis 2a. XXXVIII/2016, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, t. I, julio de 2016, p. 780.

Tesis 2a./J. 133/2014, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, t. II, febrero de 2015, p. 1689.

Tesis 1a. CXXXI/2017, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, t. I, septiembre de 2017, p. 232.

Tesis 2a./J.143/2009, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, t. XXX, septiembre de 2009, p. 675.

Tesis VII-TASA-III-13, Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Séptima Época, Año III. núm. 20, marzo de 2013. p. 231.

Tesis I.4o.A.341 A, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XV, marzo de 2002, p.1284.

Tesis IV.3o.66 C, *Semanario Judicial de la Federación*, Octava Época, t. VII, mayo de 1991, p. 243.

Tesis 2a./J.192/2007, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, t. XXVI, octubre de 2007, p. 209.

Tesis I.4o.A. J/1, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. 3, enero de 2013, p. 1695.

Tesis 1a./J. 18/2012, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. 1, diciembre de 2012, p. 420.

Tesis V.2o.P.A.22 A, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, t. III, mayo de 2019, p. 2620.

Tesis VI.1o.A. J/2, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, agosto de 2012, p.1096.

## SITIOS WEB

BÉJAR Luis José y Alejandro ORRICO. "El control administrativo en México" en Revista de derecho, Universidad de Montevideo, año XII, núm. 23, págs.25-36.

(Documento web) 2013

<http://revistaderecho.um.edu.uy/wp-content/uploads/2013/02/DERECHO-22.pdf>

21 de noviembre de 2019

CORTÉS. Hernán. *Cartas de la conquista de México*, (Documento Web) 1852.

<https://www.ebookelo.com/ebook/8216/cartas-de-la-conquista-de-mexico>

(07 de septiembre de 2019)

DE LA O. Soto. José Guadalupe. “La discrecionalidad administrativa y su falta de control en México” en Revista Caribeña de Ciencias Sociales (Documento web) 2018

<http://www.eumed.net/rev/caribe/2018/01/discrecionalidad-administrativa-mexico.html>

22 de noviembre de 2019

Diario Oficial de la Federación (Sitio Web Oficial)

<http://dof.gob.mx/index.php?year=1927&month=02&day=10>

14 de septiembre de 2019

“Gerencie.com” (Documento web) 2017

<https://www.gerencie.com/control-jurisdiccional-de-los-actos-administrativos.html>

21 de noviembre de 2019

REAL ACADEMIA ESPAÑOLA. “Diccionario de la lengua española” (Sitio web oficial) 2019.

<https://dle.rae.es/?w=instancia>

22 de octubre de 2019

REAL ACADEMIA ESPAÑOLA. “Diccionario de la lengua española” (Sitio web oficial) 2019.

<https://dle.rae.es/?w=juicio>

27 de octubre de 2019

SAT (Sitio Web Oficial)

<https://www.sat.gob.mx/tramites/72390/presenta-el-recurso-de-revocacion-contras-actos-o-resoluciones-emitidas-por-la-autoridad-fiscal>

02 noviembre 2019