



# UNIVERSIDAD PANAMERICANA

Facultad de Derecho

Posgrado en Derecho

Con Reconocimiento de Validez Oficial ante la Secretaría de Educación Pública, bajo

acuerdo número 974181 de fecha 15 de Julio de 1997

Crítica tesis VIII-P-2aS-284

*“Ley del Impuesto sobre la Renta aplicable para definir  
procedencia de la deducción de una inversión por la  
adquisición de activos intangibles”.*

Tesis que para obtener el grado de

**Maestro en Derecho Fiscal**

Presenta el

**Lic. Everardo Astudillo Montemayor**

## Índice

I.	Introducción .....	3
II.	Parte teórica .....	7
	Capítulo 1.- De la jurisprudencia y su evolución.....	7
	Capítulo 2.- De la jurisprudencia administrativa.....	20
	Capítulo 3.- De la naturaleza de los criterios emitidos por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa. ....	37
III.	Parte práctica .....	44
	Capítulo 4.- De la obligatoriedad de los criterios emitidos por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa.....	44
	Capítulo 5.- Caso práctico. ....	53
IV.	Conclusiones .....	61
V.	Bibliografía.....	62

## I. Introducción

El presente trabajo de tesis tiene como principal objetivo identificar con base en las disposiciones legales vigentes, la aplicabilidad y fuerza vinculante de los criterios emitidos por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, tomando como caso práctico la tesis VIII P-2aS-284, que aparece publicada en la página 174 de la Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, octava época, año III, No 23, de junio 2018, cuya voz es: LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA APLICABLE PARA DEFINIR LA PROCEDENCIA DE LA DEDUCCIÓN DE UNA INVERSIÓN POR LA ADQUISICIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES

El criterio que da origen a la presente, cuenta con diversas peculiaridades siendo la característica que detona el análisis, el tratarse de un criterio emitido por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, lo cual me llevó a cuestionarme diversas preguntas, a saber: ¿Cuál es la naturaleza de los criterios jurisprudenciales emitidos por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa? ¿Cuál es la fuerza vinculante de los criterios jurisprudenciales emitidos por ese Tribunal? ¿Cómo coexisten los criterios emitidos por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa en la tradición jurídica axioma del derecho mexicano con las disposiciones legales vigentes y con los criterios emitidos por el poder judicial?

En la época contemporánea, nos podemos encontrar con tres tradiciones jurídicas que rigen el desarrollo del derecho: la romano-germánica, la correspondiente al derecho común y la socialista; México se caracteriza por tener una tradición legalista en cuanto al derecho, lo cual nos situaría en la tradición romano-germánica.<sup>1</sup>

Tener claro esta situación, resulta del todo relevante para el objeto de la presente tesis, pues dependiendo de la tradición a la que pertenece nuestro sistema jurídico, el papel de la jurisprudencia en el mismo cambia. Así es como en un sistema jurídico “legalista” el papel de la jurisprudencia excluye crear nuevas normas, pues esta posibilidad corresponde únicamente a los legisladores.

Un punto medio fue establecido por Hans Kelsen quien rechazó tanto la doctrina europea que establece que únicamente las normas generales son derecho, lo que implica que los jueces no hacen derecho únicamente lo aplican, con el extremo americano que establece que únicamente los jueces crean derechos, estableciendo que los estatutos son una aplicación del mismo.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> Javier Solís Rodríguez. (1997). LA JURISPRUDENCIA EN LAS TRADICIONES JURÍDICAS. 22 marzo 2021, de Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM Sitio web: LA JURISPRUDENCIA EN LAS TRADICIONES JURÍDICAS.

<sup>2</sup> Iain Stewart. (1990) “The Critical Legal Science of Hans Kelsen.” Journal of Law and Society, vol. 17, no. 3, pp. 273–308. JSTOR,

Así a pesar de que comúnmente se tiene que los ordenamientos legales están compuestos por normas individuales, Kelsen consideró que estaba compuesto por dos normas, una norma general que se podría definir como “la gente no deberá robar, si un juez determina que esa persona robo, esta deberá ir a la cárcel” y la norma individualizada emitida por el juez.<sup>3</sup>

De la práctica se advierte que los criterios emitidos por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, son utilizados por los litigantes como fundamento determinante en argumentos, dirimiendo así un posible actuar de una Sala Fiscal. Es decir, con base en lo mencionado anteriormente, se podría presumir que un criterio emitido por el Tribunal Administrativo es una norma individualizada bajo el concepto descrito por Hans Kelsen, entonces estos criterios podrían considerarse ¿derecho en sí mismos? ¿una fuente de derecho? ¿meramente un criterio orientador?

Este trabajo muestra la problemática que emana de los citados criterios a partir de un análisis i) relativo al desconocimiento de los efectos legales derivados de estas tesis y ii) de fondo que se observa en este caso concreto al establecer un criterio contrario a lo establecido vía jurisprudencia por el poder judicial.

La importancia de estudiar este tema en particular radica en que las consecuencias de sustentar argumentos, litigios o criterios en un criterio emitido por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa – señalando de forma genérica cualquier manifestación de dicho tribunal - son desconocidas para los litigantes, quienes sistemáticamente hemos sostenido que estos criterios conllevan un efecto real en la voluntad de los magistrados integrantes del multicitado Tribunal Administrativo. Así hay que entender, que un mayor conocimiento de estas figuras, conlleva una mejor aplicación del derecho y sobre todo una mayor pericia, la cual es requerida en un abogado litigante.

De la investigación realizada se advierte que los trabajos que analizan los criterios emitidos por autoridades diversas a los legisladores, se ha centrado en lo relativo a los criterios judiciales, su fuerza vinculante y aplicabilidad en la impartición de justicia, analizándolos desde una perspectiva histórica hasta una perspectiva de derecho comparado, omitiendo que los criterios emitidos por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en adelante (“TFJA”) podrían distar de ser una figura similar, para convertirse en algo más parecido a los criterios no vinculativos, emitidos por el Servicio de Administración Tributaria, en adelante (“SAT”).

Este trabajo se centra, por el contrario, en estudiar el efecto que tienen los diferenciales entre los criterios judiciales y los criterios administrativos emitidos por el TFJA, en la debida impartición de justicia en el ámbito federal, factores que debido al desconocimiento de dichos efectos pueden llegar a sesgar el alcance de los medios de defensa.

---

<sup>3</sup> Ibídem

En específico por lo que hace a la tesis que nos ocupa, se advierten diversas irregularidades en los requisitos de forma, establecidos por las disposiciones vigentes, aunado a diversas contradicciones a los criterios judiciales vinculantes publicados en el Semanario Judicial de la Federación.

Respecto del marco metodológico aplicado, este versa del análisis buscando descomponer los elementos objeto de minucioso estudio, comenzando por el análisis de la naturaleza de los criterios emitidos por el TFJA, pasando sus efectos y problemáticas, que emana su inclusión en la tradición legal mexicana y finalizando con la materialización de dichas problemáticas en la tesis cuya voz es LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA APLICABLE PARA DEFINIR LA PROCEDENCIA DE LA DEDUCCIÓN DE UNA INVERSIÓN POR LA ADQUISICIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES.

En ese sentido, es menester indicar que el presente proyecto no es experimental, ya que los datos proporcionados tienen fundamento en las disposiciones legales vigentes al momento de la elaboración. Asimismo, la investigación no es de tipo transversal, puesto que el derecho no resulta una ciencia exacta.

A partir de lo anterior, se reitera que la metodología aplicada versa de un análisis de tipo funcional entendido como la forma en que el derecho influye, determina y afecta a la sociedad.

En el caso particular, resulta imperativo analizar como piedra angular del presente trabajo, si los criterios administrativos son una manifestación de derecho, su alcance y como afecta la impartición de justicia en la sociedad.

Así como señala Norberto Bobbio, ver el derecho en función de la justicia no excluye en lo absoluto verlo en función de aquellas operaciones que pueden ser consideradas como los instrumentos más idóneos para la obtención el resultado final<sup>4</sup>, no obstante lo anterior no se soslaya que existen diversas interpretaciones de la palabra función una de ellas es la impartición de justicia objeto de los tribunales, tanto judiciales como administrativos.

En línea con lo anterior, no se puede pasar por alto que los criterios emitidos por los tribunales realizando una interpretación del derecho - entendido como las normas emitidas por los legisladores - o como una manifestación del derecho en si misma – entendido como la individualización de una norma general- tienen como función orientar a otros tribunales en la impartición de justicia.

Por otro lado, la investigación que se realiza es de tipo explicativa, por cuanto determinará las relaciones entre las variables, estableciendo los factores que

---

<sup>4</sup> Bobbio, Norberto. "DIFICULTADES CON LAS QUE SE ENFRENTA EL ANALISIS FUNCIONAL DEL DERECHO." *Revista Chilena De Derecho*, vol. 9, no. 1, 1982, pp. 197–203. JSTOR, [www.jstor.org/stable/41608072](http://www.jstor.org/stable/41608072). Accessed 19 Mar. 2021.

pueden explicar los fenómenos que se estudian. Así a través del análisis teórico, se busca establecer el fenómeno consagrado en la fuerza legal de un criterio en específico, el cual no cumple con los requisitos de forma establecidos en ley, como se demostrará más adelante.

En el caso del proyecto, las relaciones explicativas a analizar son aquellas comprendidas entre la fuerza vinculante de una norma individualizada y los determinantes legales estructurales que rigen la tradición romano-germánica en México, en conjunto con la debida impartición de justicia.

Considerando los factores anteriormente señalados, a lo largo del presente trabajo que presento como postulante a Maestro en Derecho Fiscal, se analizará la problemática tal como refiero a continuación:

En el capítulo 1 se abordan las cuestiones teóricas que sustentan el planteamiento. Se hace un breve repaso de la figura de la jurisprudencia y sus efectos en el sistema mexicano. También se analizará los cambios que ha sufrido esta figura que ha sido importada de otros países y como se ha adaptado a la legislación mexicana. El capítulo concluye con una reflexión respecto al aspecto vinculante de los criterios emitidos por el poder judicial a los distintos niveles.

En el capítulo 2 se introduce la figura referente a los criterios emitidos por tribunales administrativos, como posible fuente de derecho e individualización del mismo. Se analiza esta figura a nivel internacional y su desarrollo al marco de la legislación mexicana. En este capítulo se expondrán las principales diferencias entre los criterios judiciales y administrativos y se analizará su coexistencia en el ámbito jurídico mexicano.

En el capítulo 3, se analizarán los requisitos formales que exigen las disposiciones legales aplicables respecto a los criterios emitidos por el TFJA, aunado a los efectos que podrían generar la carencia de dichos requisitos en la aplicabilidad de los criterios. Aunado a lo anterior, se desarrollarán los diversos efectos que pudieran generar los criterios administrativos y su similitud con los criterios no vinculativos emitidos por el SAT.

En el primer apartado, de capítulo 4 se analizará la fuerza vinculante y obligatoriedad del Criterio sustentado por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en la tesis VIII P-2aS-284, que aparece publicada en la página 174 de la Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, octava época, año III, No 23, de junio 2018, cuya voz es: LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA APLICABLE PARA DEFINIR LA PROCEDENCIA DE LA DEDUCCIÓN DE UNA INVERSIÓN POR LA ADQUISICIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES, desde una perspectiva formal con base en los parámetros definidos en el capítulo 3. Posteriormente se realizará el análisis de fondo de los conceptos de derecho que son sustentados en dicha tesis.

En el capítulo 5, se abarca la sostenibilidad de la tesis analizada frente a diversos criterios emitidos por el poder judicial, así como su idoneidad y aplicabilidad en la impartición de justicia que ejercen los Magistrados del TFJA. Se concluye el trabajo de tesis analizando los efectos generados por este tipo de criterios con base en el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en adelante (“CPEUM”), relativo al derecho fundamental de acceso a la justicia.

Con base en todo lo anterior se reitera que, a lo largo del presente trabajo se realizará un análisis exhaustivo de la figura de criterios emitidos por el TFJA, como parte de la tradición de derecho mexicano, cuyos problemas y efectos se ejemplifican a través de la tesis cuya voz es LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA APLICABLE PARA DEFINIR LA PROCEDENCIA DE LA DEDUCCIÓN DE UNA INVERSIÓN POR LA ADQUISICIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES.

Adicional a lo anterior, y a efecto de resultar preciso en el presente desarrollo se acompaña al presente trabajo los apéndices A y B, donde se incluyen respectivamente, el extracto de la sentencia que da origen al criterio analizado y la ejecutoria que dio origen al mismo, emitida en el Juicio Contencioso Administrativo Número 15751/14-17-03-8/1694/16-S2-09-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 22 de marzo de 2018, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Alfredo Salgado Loyo.- Secretario: Lic. Carlos Augusto Vidal Ramírez. (Tesis aprobada en sesión de 12 de abril de 2018)

## **II. Parte teórica**

### **Capítulo 1.- De la jurisprudencia y su evolución.**

Previo a entrar al análisis de los diversos temas, resulta preciso establecer, que debemos entender por jurisprudencia, pues si bien nos enfocaremos en los criterios emitidos por el TFJA, la jurisprudencia como concepto general es la parte total del presente trabajo.

#### ***Evolución de la jurisprudencia***

Las raíces en latín son *ius* y *prudencia*, las cuales tienen como significado “ley” y “sabiduría”, respectivamente. Ahora bien, no se pasa por alto que la mayoría de los escritores que definen “jurisprudencia” lo hacen de una forma bastante romántica como “la filosofía del derecho”, sin embargo, considerando las diversas restricciones que establecen algunas tradiciones jurídicas, resulta complicado pensar que alguien puede resultar realmente filosófico si se acude al texto de la Ley, sin llegar más allá de un análisis respecto de la aplicabilidad de la misma.<sup>5</sup>

---

<sup>5</sup> Tur, R. (1978). What is Jurisprudence? *The Philosophical Quarterly* (1950-), 28(111), 149-161. doi:10.2307/2219360

Lo anterior, se puede analizar desde un plano exageradamente legalista, pues a mi parecer no resulta aplicable la definición de jurisprudencia en una tradición jurídica, en la que el Juez existe únicamente para aplicar el derecho, pues ¿cómo podrías ser filosófico si no realizas un análisis a fondo del derecho mismo?, sino que únicamente existes para decidir si una norma es aplicable al caso concreto, sin analizar el trasfondo y la viabilidad de la norma en sí misma.

Respecto de la filosofía del derecho entendida como jurisprudencia existen diferentes tipos de teorías según los propósitos de cada uno de los expositores, por ejemplo: semántico, conceptual-explicativo, empírico- predictivo, y normativo así Tomas de Aquino y Dworkin como iusnaturalistas, buscaron proporcionar teorías normativas de derecho obligatorio o justificable y Austin y Hart ofrece teorías conceptual-explicativas.<sup>6</sup>

Ahora bien, jurisprudencia como al día de hoy la conocemos no versa como tal de una filosofía, pues conlleva muchos conceptos que no se remiten únicamente al análisis semántico de las palabras o si el derecho es justificable o no, pues cuando un jurista estadounidense aboga por el "realismo en Derecho Constitucional" sigue los pasos de aquel que rechazó la jurisprudencia como un concepto establecido en un Código y defendió la jurisprudencia creada en el día a día, retando a aquellos periodos en los que el derecho se establecía en interminables Códigos que buscaban regular cada aspecto de la vida cotidiana. Así, través de la historia se ha difuminado el concepto de que el derecho que no es escrito no escrito.<sup>7</sup>

En relación con ese concepto, los jueces han sido medulares en la creación de derecho, bajo este otro concepto que se aleja de la jurisprudencia únicamente como filosofía y del derecho únicamente con el alcance establecido en los Códigos y ordenamientos jurídicos.

En ese sentido, de los antecedentes mencionados y simplificado extremadamente las escuelas que rigen esta figura, llego al entendimiento, tal vez un tanto sencillo pero eficiente para el caso concreto, que se podrían advertir 2 vertientes de la definición jurisprudencia, por una parte, tendríamos el conocimiento y pericia en la ley o como una Ley construida por los jueces a partir de situaciones y decisiones a que se presentan en el día a día.<sup>8</sup>

Aun cuando existen diversos autores que tratan el tema, se cita el estudio realizado por el Ministro José Ramón Cossío Díaz, en su voto particular que formuló

---

<sup>6</sup> Bayles, M. (1990). What Is Jurisprudence About? Theories, Definitions, Concepts, or Conceptions of Law? *Philosophical Topics*, 18(1), 23-40. Retrieved March 19, 2021, from <http://www.jstor.org/stable/43154062>

<sup>7</sup> Isaacs, N. (1918). The Schools of Jurisprudence. Their Places in History and Their Present Alignment. *Harvard Law Review*, 31(3), 373-411. doi:10.2307/1327078

<sup>8</sup> Tur, R. (1978). What is Jurisprudence? *The Philosophical Quarterly (1950-)*, 28(111), 149-161. doi:10.2307/2219360

en relación con la contradicción de tesis 299/2013, cuando denomina “Tesis Negativa” a los argumentos expresados por los ministros que integraron la mayoría del Tribunal Pleno en las sesiones celebradas los días lunes 13 y martes 14 de octubre de 2014, al señalar que la jurisprudencia no puede equipararse a una norma; asimismo, denomina “Tesis Positiva” a sus argumentos para demostrar que la jurisprudencia en realidad es una norma jurídica.

**Tesis Negativa.** La Jurisprudencia no puede equipararse a una norma. De conformidad con este argumento, la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó que la jurisprudencia no puede ser identificada como una norma jurídica, porque esta es un enunciado normativo legislado, y la jurisprudencia, en cambio, supone un criterio interpretativo de algún enunciado normativo legislado. Así, dado que la ley y la jurisprudencia tienen medios distintos de creación y modificación, no pueden ser consideradas como semejantes o análogas. Por otra parte, las cualidades de la jurisprudencia no coinciden exactamente con las de la ley, porque la primera resulta de una sentencia en la que se establece un criterio de interpretación, y el tribunal que la emite no goza de la libertad de configuración que tiene el legislador para emitir la ley. La jurisprudencia, por otro lado, no es aplicable a todas las personas, porque solamente está dirigida a aquellos tribunales que están obligados a acatarla.

La Jurisprudencia puede asimilarse a una norma, pero el medio para controlarla no puede ser el control difuso, sino la sustitución. La jurisprudencia puede ser considerada como una norma en todos los sentidos, empezando por su fuerza obligatoria; sin embargo, para controlar la jurisprudencia existen medios previstos en el sistema tales como la sustitución en la Ley de Amparo.<sup>9</sup>

**Tesis Positiva.** Esta tesis, mediante la cual el Ministro José Ramón Cossío Díaz justifica entre otros temas, la facultad de implicar la jurisprudencia, supone la negación de los argumentos en que se basa la tesis negativa, los cuales descansan en dos pilares esenciales: negar que la jurisprudencia sea una norma y en el concepto de autoridad, precisando que los criterios jurisprudenciales si bien es cierto tienen una fuente distinta a la de las normas (pues son creadas a partir de un procedimiento judicial y no legislativo), en realidad, son normas (tal como lo son también aquellas interpretaciones, hechas por cualquier persona, que asignan correctamente un significado a un enunciado normativo). Y por otro lado, la tesis positiva niega que sea relevante la razón de competencias para derrotar o inaplicar cierto tipo de criterios jurisprudenciales. El pensamiento del Ministro José Ramón Cossío Díaz, busca respetar un estándar mínimo de los derechos humanos contenidos en la Constitución Federal y en los tratados internacionales, cuestión que a juicio del sustentante sucederá en poco tiempo, cuando la Corte Interamericana de Derechos Humanos llegue a dictar una sentencia con responsabilidad para el Estado Mexicano, por haberse aplicado una jurisprudencia

---

<sup>9</sup> Jaime Efraín Tinoco Miranda. (2016). INAPLICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA BAJO UN. 19 marzo 2021, de Tribunal Federal de Justicia Administrativa Sitio web: [https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r20\\_trabajo-7.pdf](https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r20_trabajo-7.pdf)

violatoria de derechos humanos, bajo una justificación de Derecho interno, pues será evidente la inconventionalidad por omisión al no haberse inaplicado por los jueces que participaron en la impartición de justicia.<sup>10</sup>

Así, si se realiza un análisis enfocado en la historia del derecho, lo anterior señalado tiene coherencia y se refleja en la complejidad de los conflictos a dirimir a efecto de realizar una correcta impartición de justicia.

En lo que se podría denominar un periodo pre- moderno, se tiene como texto rector el derecho romano y el canónico, en el pos-moderno es el texto de las constituciones y de los tratados. Si bien, a diferencia de los textos medievales, el texto constitucional que se ha creado y rige el estado de derecho en las diversas jurisdicciones ha sido enriquecido a partir de la influencia de otras tradiciones legales, de la costumbre, doctrina, jurisprudencia importada, experiencia, entre otros factores.<sup>11</sup>

Así, previamente en un mundo pre- moderno un texto o una compilación podía buscar regir todas las situaciones que se daban en un día a día ¿Qué procede si la manzana de Cayo cae del otro lado del predio?, ejemplo de ello también es el código francés o el alemán, que han sido gran influencia para el derecho en México.

No obstante lo anterior, conforme la complejidad de las sociedades ha evolucionado con la llegada de la era posmoderna resulta imposible regular cada una de las situaciones que existen en una sociedad, no solo desde la perspectiva nacional, pues al encontrarnos en una época globalizada se tendrían que establecer cada una de las consecuencias a cada una de las situaciones reales y concretas.

De modo que tiene sentido y resulta lógico que un texto ya no se baste a sí mismo, como era el caso de los textos de derecho romano y como son hoy los aparatos dogmáticos de las constituciones, leyes generales y tratados internacionales. Esto es importante pues une dos realidades pre y pos modernas, en efecto que la ciencia jurídica actual es universal, es decir como fruto de la relativa independencia de la doctrina respecto de los ordenamientos de cada jurisdicción.<sup>12</sup> Es aquí, donde cobra relevancia *“la ley construida por los jueces”*, ‘por ejemplo

---

<sup>10</sup> Jaime Efraín Tinoco Miranda. (2016). NAPLICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA BAJO UN. 19 marzo 2021, de Tribunal Federal de Justicia Administrativa Sitio web: [https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r20\\_trabajo-7.pdf](https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r20_trabajo-7.pdf)

<sup>11</sup> VIAL-DUMAS, M. (2018). LOS JUECES Y LA CIENCIA DEL DERECHO EN EL NUEVO ORDEN CONSTITUCIONAL, UNA COMPARACIÓN ENTRE EL MUNDO PREMODERNO Y LA POSMODERNIDAD / Judges and legal science in the new constitutional order, a comparison between the premodern and postmodern world. *Revista Española De Derecho Constitucional*, (112), 177-204. doi:10.2307/26557942

<sup>12</sup> VIAL-DUMAS, M. (2018). LOS JUECES Y LA CIENCIA DEL DERECHO EN EL NUEVO ORDEN CONSTITUCIONAL, UNA COMPARACIÓN ENTRE EL MUNDO PREMODERNO Y LA POSMODERNIDAD / Judges and legal science in the new constitutional order, a comparison between the premodern and postmodern world. *Revista Española De Derecho Constitucional*, (112), 177-204. doi:10.2307/26557942

cuando un juez argumenta sus decisiones en base a la jurisprudencia norteamericana el razonamiento no se funda ni en la concepción del derecho ni en su sistema jurídico, sino a la concepción que tienen sus tribunales con más prestigio.

A partir de lo anterior, se advierte que derecho toma un carácter un tanto bidimensional, pues la ciencia jurídica o filosofía del derecho y la jurisprudencia parecen erigirse como dos de las principales fuentes del derecho, distando de constituir la misma fuente del mismo.

Igual que en el mundo pre-moderno, hoy el derecho parece independizarse poco a poco del poder político estatal al abrirse ostensiblemente a estas fuentes de creación de orden universal cuya legitimidad proviene, sobre todo, de la auctoritas de quienes las generan<sup>13</sup>, lo cual se logra a través de la relevancia que cobran los jueces, es decir, no se aplica el derecho bajo la premisa de que lo establecido en la norma es correcto, sino que la actividad de los jueces se amplía a estar facultados para realizar controles de constitucionalidad y de convencionalidad de las normas.

Al respecto, parece que conforme pasa el tiempo el poder judicial cobra un papel más relevante y deja de ser simplemente la “boca de la ley” para convertirse en creadores y verdaderos intérpretes del derecho.

Es por ello y derivado de la complejidad del mundo pos-moderno, que los jueces son cada vez más libres para adoptar decisiones guiadas por la doctrina y la jurisprudencia, incluso en contra de la letra de la ley, en la medida que esas fuentes se construyen sobre un texto abierto como es la Constitución<sup>14</sup>.

El juez de la modernidad, al menos al nivel del relato, vio restringida su actividad a un juicio, el que debe hacer de los hechos con el fin de aplicar la norma válida que corresponde. El juez posmoderno, igual que el premoderno, está llamado, al menos en algunos ámbitos, a realizar dos juicios, el juicio sobre los hechos y el juicio sobre las normas que pueden aplicarse a esos hechos; en ese segundo juicio se sirve de la dimensión universal del derecho posmoderno para ampliar, restringir o suprimir la dimensión legal.<sup>15</sup>

Administrar justicia que es la labor de los jueces deja de ser realizar conexiones respecto de la legislación aplicable, aun en países con tradición romano-germana como lo es México. Por el contrario, son verdaderos creadores de jurisprudencia, buscando el abstracto de justicia, con un principio rector formalizado como lo es la Constitución. Ello implica que el pueblo no es, pues, para el Derecho

---

<sup>13</sup> *Ibíd*em

<sup>14</sup> *Ibíd*em

<sup>15</sup> VIAL-DUMAS, M. (2018). LOS JUECES Y LA CIENCIA DEL DERECHO EN EL NUEVO ORDEN CONSTITUCIONAL, UNA COMPARACIÓN ENTRE EL MUNDO PREMODERNO Y LA POSMODERNIDAD / Judges and legal science in the new constitutional order, a comparison between the premodern and postmodern world. *Revista Española De Derecho Constitucional*, (112), 177-204. doi:10.2307/26557942

el simple conjunto de los «destinatarios» pasivos de las normas, sino que está en su mismo origen, tanto en cuanto que es su voluntad formalizada la que crea nuevo Derecho, como porque es en sus vivencias sociales profundas y en su voluntad de perfección ética en donde surge precisamente la exigencia de la justicia apareciendo aquí ya la raíz del «dualismo» entre Ley y Derecho que tanto ha sido discutido doctrinalmente entre los iusnaturalistas y iuspositivistas.<sup>16</sup>

Así el concepto de jurisprudencia intrínsecamente ha evolucionado, volviéndose una herramienta que promueve la separación de poderes realizando controles de constitucionalidad y convencionalidad, y así mismo una herramienta fundamental para respetar el Estado de derecho, sin que esto implique que al poder judicial se le otorga un cheque en blanco pues sus decisiones deberán tender como axioma la protección a la constitución y a los derechos fundamentales.

Es por ello, que los jueces y magistrados deben hacer coincidir sus decisiones con los principios del Estado de derecho, la democracia y la separación de poderes. Esto significa que la independencia de los jueces y magistrados no implica jamás que puedan hacer lo que quieran. Ello configuraría una distorsión grave de esa garantía de independencia, incluso sería tan nocivo como su ausencia misma. Independencia debe significar que los magistrados puedan fundar sus decisiones en un marco exento de injerencias y presiones.<sup>17</sup>

### ***Jurisprudencia en el marco jurídico mexicano***

En México como otros países de la tradición romana-germana el derecho pasa a ser un sinónimo de ley. La estatización del derecho viene acompañada por la estatización de la justicia, es decir, la justicia oficial se convierte en la única instancia para la resolución de conflictos y los únicos que pueden aplicar la ley son los juzgadores sancionados por el Estado, obteniendo así no solo el monopolio sobre la ley sin que también sobre su aplicación.<sup>18</sup>

En ese sentido, el Estado mexicano toma como ejemplo la tradición jurídica romana, buscando que los jueces se convirtieran en meros voceros de la ley, situación para la cual resultaba necesario establecer una legislación clara que no requiriera de una interpretación. Así se establecieron Códigos, a efecto de contemplar todas las situaciones que se le pudieran presentar al juez, como los

---

<sup>16</sup> DE ENTERRIA, E. (1984). PRINCIPIO DE LEGALIDAD, ESTADO MATERIAL DE DERECHO Y FACULTADES INTERPRETATIVAS Y CONSTRUCTIVAS DE LA JURISPRUDENCIA EN LA CONSTITUCION. *Revista Española De Derecho Constitucional*, (10), 11-61. Retrieved March 19, 2021, from <http://www.jstor.org/stable/44202870>

<sup>17</sup> Desojo, E., Bagnarelli, B., Burgos, L., Catoggio, A., Cipolla, D., Lovelli, E., . . . Zaffaroni, E. (2020). La garantía de imparcialidad e independencia judicial. In Desojo E. (Ed.), *Justicia a la carta: El Poder Judicial en la era macrista : Un relato imparcial del plan sistemático y estructural de cooptación del Poder Judicial en el gobierno de Cambiemos* (pp. 337-342). Argentina: CLACSO. doi:10.2307/j.ctv1gm015d.10

<sup>18</sup> Guerra, E. (2006). Los jueces, el honor y la muerte. Un análisis de la justicia (ciudad de México, 1871-1931). *Historia Mexicana*, 55(4), 1411-1466. Retrieved March 19, 2021, from <http://www.jstor.org/stable/25139688>

pormenores de la actividad judicial, regulando los múltiples y diversos aspectos de la vida social.

Un ejemplo de esta situación es el Código Penal de 1871, a través del cual se enlistaron las acciones que podían ser consideradas como delitos y sus posibles variaciones (tipos penales), las circunstancias que podían rodear el delito y al delincuente (agravantes o atenuantes), y la pena que en cada circunstancia debían aplicar.<sup>19</sup> Situación que siendo realistas si al día de hoy, analizamos el Código Penal, Civil o Fiscal, sigue siendo el caso, pareciera que se busca limitar la interpretación de los jueces a una situación de es aplicable o no al caso concreto, dejando únicamente un espacio de actuación por lo que hace a las denominadas lagunas legales.

Caso muy claro representado en materia fiscal, es el principio de estricta aplicación del derecho contenido en el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, que medularmente establece que las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica.

Lo anterior podrá ser sustentado en el criterio con número de registro 173301 sustentado por el Primer Tribunal de Materia Administrativa del Primer Circuito, publicado en el Semanario Judicial de la Federación en su Tomo XXV, de febrero 2007 página 1707, novena época que se transcribe a continuación:

**“EXENCIÓN FISCAL. AL AFECTAR EL NACIMIENTO Y CUANTÍA DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA, SU APLICACIÓN DEBE SER ESTRICTA.**

*La exención en materia impositiva consiste en que, conservando los elementos de la relación jurídica tributaria, es decir, sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, forma y época de pago, por razones de equidad, conveniencia o política económica se libera de su obligación tributaria al sujeto pasivo, por lo que dicha institución jurídico-tributaria también debe estar expresamente consignada en ley y prever los aludidos elementos esenciales de acuerdo con el principio de legalidad tributaria. De ahí que sea claro que su aplicación deba ser en forma estricta, pues afecta el nacimiento y cuantía de la obligación tributaria, de suerte que es lógico concluir que al igual que las disposiciones fiscales que establecen cargas a los particulares, la interpretación del alcance de sus elementos esenciales sólo debe efectuarse cuando de su análisis literal, en virtud de las palabras utilizadas, sean técnicas o de uso común, se genere incertidumbre sobre su significado, no cuando se trate de sus elementos accidentales, en los que su interpretación puede realizarse aplicando cualquier método interpretativo en materia jurídica.”*

---

<sup>19</sup> Ibidem

En relación con dicho principio, es preciso señalar que, a falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.

Así las cosas, como no se podrá pasar por alto que parece que la citada disposición va encaminada a proporcionar seguridad jurídica al particular, sin embargo, denota una falta de cultura judicial, al establecer la aplicación supletoria del derecho común. Lo anterior se traduce en, se aplicará lo dispuesto en el Código Fiscal, pero sino está en el Código Fiscal acude al Código Civil y aplica esa norma.

Este es un claro ejemplo que la tradición legalista en el derecho mexicano rige aun al día de hoy la aplicación del derecho, buscando regular cada una de las situaciones de la vida cotidiana y limitando la intervención propia de los jueces a efecto de dirimir controversias.

Bajo la misma línea de pensamiento y afecto de enfatizar el origen de la poca cultura judicial que rigen en México, se recuerda el año 1929, año en el que los redactores del Código Penal anunciaron su afiliación a la escuela positivista. Sin embargo, también anunciaron sus limitaciones: aplicar sus premisas hubiera exigido contemplar una justicia diferenciada en razón al criminal, lo que violaría la igualdad jurídica garantizada por la Constitución. Así, fue que optaron por un "código de transición" o por un sistema intermedio, contemplando penas máximas y mínimas para cada delito y exigiendo a los jueces que, para moverse dentro de los límites, atendieran los atenuantes y agravantes, pero les dieron oportunidad de considerar circunstancias no contempladas en el código.<sup>20</sup>

No es óbice a lo anterior que posterior a la Revolución, se concedió mayor espacio a los jueces para considerar las circunstancias del delincuente (en 1929 y en 1931) y del delito (en 1931) y, a nivel legal, se dio un paso atrás en el absolutismo jurídico<sup>21</sup>. Aun así, no se puede omitir que la cultura jurídica implementada en México no tuvo un desarrollo como el de Estados Unidos en la cual los jueces tienen un papel activo en la creación del derecho.

A mi consideración la principal diferencia radica en que la intención del Estado mexicano fue que para un juez sea necesario acudir a un Código, como si fuera receta de cocina para impartir justicia, omitiendo que la sociedad quien es el sujeto del derecho, no es estática, por lo que una disposición que regula una situación específica en el 2021, por más conservadora que sea la sociedad, va a resultar obsoleta probablemente para 2022, pues ya no se encuentra representando la realidad de la sociedad.

Así las cosas, el modelo no resulto sostenible, pues esos cambios sociales y la falta de "congelamiento" de la sociedad, generaron diferencias en los criterios judiciales. De haberse cumplido el modelo, no en contrariamos divergencias entre

---

<sup>20</sup> Ibidem

<sup>21</sup> Ibidem

jueces, distancias entre ley y norma, errores judiciales o diversas aplicaciones de la ley en un mismo caso. Pero si las encontramos y de ellas dan cuenta múltiples procesos y fuentes. Por ejemplo, las sentencias revocadas por los magistrados del Tribunal Superior del Distrito Federal. De 400 casos publicados en revistas de jurisprudencia entre 1876-1910 o, lo que es lo mismo, de 400 veredictos de primera instancia, los magistrados revocaron alrededor de 40%, pues consideraron que los jueces inferiores habían fallado sin contar con suficientes pruebas (en 13% de los casos), habían violado el procedimiento o cometido errores durante el proceso (15%), habían calificado el delito de forma errónea o habían aplicado una ley que no se ajustaba al caso (25%), no habían contemplado la edad u otras características del infractor (4%), o simplemente habían computado errónea mente la condena (43 %).<sup>22</sup>

Así posterior, a lo descrito en los párrafos que anteceden como la “monopolización de la justicia”, se advierte la necesidad de un derecho más complejo que la ley en sí misma, pues como se advierte de las líneas que anteceden se intentó equiparar el concepto de derecho con el concepto de ley muy al estilo positivista, dejando a un lado la complejidad de las situaciones que resaltan el día y olvidando que el derecho debe reflejar la realidad social, la cual siempre se encuentra en movimiento.

A partir de lo anterior, y tomando en cuenta la diferencia de los criterios judiciales en la interpretación y la aplicación de la ley la obligatoriedad en materia constitucional de los precedentes emanados por ciertos tribunales “nacen” de la mano del juicio de amparo, en relación con la interpretación de la constitución, leyes federales y tratados internacionales celebrados con otras jurisdicciones.

A pesar de la formula Otero que proporciona el principio de relatividad de las sentencias, a través del juicio de amparo, el sistema mexicano se esfuerza por otorgar cierta fuerza normativa general al precedente. La Ley de Amparo y el primer párrafo del artículo 107 (XIII) de la Constitución conferían a los tribunales federales mexicanos el poder de dictar fallos cuya doctrina fuera obligatoria para casos posteriores. Así, después de diversas enmiendas constitucionales introducidas al artículo 107 en 1950, la misma fracción XIII del artículo 107 otorga valor obligatorio a la jurisprudencia establecida en juicios de amparo por los Tribunales Colegiados de Circuito, las Salas y el Pleno de la Suprema Corte de Justicia.<sup>23</sup>

Conforme a la Ley de Amparo, la jurisprudencia que establezca la Suprema Corte, funcionando en pleno, es obligatoria para ella misma, para las salas que la componen, para los tribunales colegiados y unitarios de circuito, para los jueces de distrito, para los tribunales militares y judiciales del orden común de los estados,

---

<sup>22</sup> *Ibíd*em

<sup>23</sup> GARRO, A. (1988). EFICACIA Y AUTORIDAD DEL PRECEDENTE CONSTITUCIONAL EN AMERICA LATINA: LAS LECCIONES DEL DERECHO COMPARADO. *Revista Española De Derecho Constitucional*, (24), 95-134. Retrieved March 19, 2021, from <http://www.jstor.org/stable/44203331>

distritos y territorios federales y tribunales administrativos y del trabajo, locales y federales<sup>24</sup>.

Dentro de las particularidades del ordenamiento mexicano, la jurisprudencia que establecen las salas de la Suprema Corte es obligatoria para ellas mismas y para todas las autoridades mencionadas anteriormente, con excepción de la Suprema Corte cuando funciona en pleno. Finalmente, la jurisprudencia que establezcan los tribunales colegiados de circuito obliga a los mismos tribunales, así como a los juzgados de distrito, tribunales judiciales del fuero común, tribunales administrativos y del trabajo que funcionen dentro de su jurisdicción territorial. Puede observarse a través de la lectura del párrafo anterior que la Ley de Amparo mexicana excluye a las autoridades administrativas y legislativas de la obligación de respetar las tesis jurisprudenciales que son obligatorias para el organismo judicial<sup>25</sup>.

No se deberá pasar por alto que a pesar de que estos criterios son obligatorios para el poder judicial, esto no implica que sea obligatoria para el Estado mexicano. A lo que me refiero con esto es que, no obstante que vía jurisprudencia se llegara a determinar la inconstitucionalidad de una norma, esto no implica necesariamente que esta pierda su vigencia, esto de conformidad con la fórmula Otero. Así es como la jurisprudencia mexicana, podría llegar a violentar el derecho de igualdad ante la Ley.

Lo anterior es así pues si es necesario para que se aplique una jurisprudencia a un caso concreto acudir a un juicio de amparo y este solo tiene efectos para el quejoso, una norma evidentemente inconstitucional podría seguir afectando el derecho de un gobernado que no tuvo acceso a un medio de defensa, ya sea por desconocimiento de la ley o por circunstancias particulares.

A final de cuentas se cae en el absurdo pues si bien, el poder judicial ha resuelto a través de un control de constitucionalidad y de convencionalidad es violatoria de lo dispuesto en la CPEUM y violatoria de los derechos humanos, la vigencia de esta disposición queda a discreción del ejecutivo o legislador, pues la aplicación de la jurisprudencia beneficiara únicamente aquellos quejosos que promovieron un juicio de amparo en tiempo y forma legales, hasta en tanto exista una declaratoria general de inconstitucionalidad, que por cierto, no resulta aplicable en materia fiscal.

Así, la declaratoria general de inconstitucionalidad se traduce en un medio de defensa, que se detona a través de juicios de amparo en revisión o a través de jurisprudencia por reiteración. Así las cosas, el artículo 107 Constitucional establece la procedencia de dicha declaratoria frente a normas generales, estableciendo como excepción lo que hace a las normas fiscales.

---

<sup>24</sup> Ibidem

<sup>25</sup> Ibídem

Sin entrar a mayor detalle, me parece del todo incongruente que la CPEUM prevea una norma contraria a derecho, sería irónico llamarle inconstitucional pues está incluida en la constitución, sin embargo, es un claro ejemplo de la débil incidencia del poder judicial en la impartición de justicia.

Bajo ese razonamiento, la Carta Magna establece de forma clara que una norma no podrá ser declarada inconstitucional aun cuando lo sea, lo cual implica que solo se podrá optar por protección si se accedió al juicio de amparo y este se resolvió posterior a la emisión de la jurisprudencia, pues también podría suceder el absurdo en el que el juicio de amparo se resuelva negando la protección previo a que se determine la jurisprudencia y que ese quejoso en particular no se encuentre protegido pues el criterio no resultaba obligatorio.

Aunado a que, cuando se concede el amparo y protección de la justicia federal contra una ley, el quejoso queda protegido respecto del precepto o preceptos legales considerados contrarios a la Constitución federal, pero dicha protección se concede contra una norma específicamente determinada y no contra su contenido, ya que, si esa ley es derogada y se dicta una nueva ley que contiene los mismos preceptos que la anterior, el quejoso deberá solicitar un nuevo amparo.

La situación de incertidumbre originada por la falta de certeza sobre la eventual aplicación de una norma que ha sido reiteradamente declarada inconstitucional por los tribunales de la federación ha provocado las críticas de una autorizada doctrina mexicana, que aboga por dotar a las sentencias de amparo efectos erga omnes. Mientras que algunos juristas se pronuncian por una mayor autoridad de la declaración de inconstitucionalidad obtenida por vía directa en el llamado «amparo contra leyes», otros favorecen los efectos derogatorios de todo pronunciamiento reiterado del superior tribunal mexicano en materia constitucional, propiciando que la Suprema Corte de Justicia comunique a la autoridad que ha expedido la ley o reglamento declarado inconstitucional que dicha norma<sup>26</sup>

De todo lo anterior, se puede advertir, que un criterio jurisprudencial es un criterio emitido por una autoridad facultado para ello, derivado de la interpretación y aplicación de la ley a un caso concreto, que adquiere el carácter de obligatorio vinculando a las demás autoridades jurisdiccionales, con base a la jerarquía relativa a dicha autoridad.

### ***Constitución de la jurisprudencia en México***

Una vez que se ha determinado que es lo que se debe de entender como jurisprudencia para derecho en México, es necesario el establecer de conformidad con el sustento legal que se cuenta, cuáles son los requisitos legales para que se pueda crear la jurisprudencia y los diversos tipos que existen.

---

<sup>26</sup> GARRO, A. (1988). EFICACIA Y AUTORIDAD DEL PRECEDENTE CONSTITUCIONAL EN AMERICA LATINA: LAS LECCIONES DEL DERECHO COMPARADO. *Revista Española De Derecho Constitucional*, (24), 95-134. Retrieved March 19, 2021, from <http://www.jstor.org/stable/44203331>

Al respecto, dentro del sistema legal mexicano, la jurisprudencia encuentra su fundamento legal en los artículos 94 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 216 de la Ley de Amparo; 10, 15, 21, 37, 177, 186 fracción IV, 232 a 237 y décimo quinto transitorio de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, y 42, 43, 59 y 72 de la Ley Reglamentaria de las Fracciones I y II del Artículo 105 Constitucional.

De conformidad con lo anterior, los sistemas legales de integración de la jurisprudencia obligatoria en México son: i) por reiteración, ii) por unificación de criterios, iii) en materia de controversias constitucionales y iv) acciones de inconstitucionalidad; siendo objeto de análisis del presente trabajo las dos primeras.

#### *i) Reiteración*

El vocablo reiteración proviene del latín “reiterationis”, que significa acción y efecto de reiterar. De igual manera, reiterar deriva del latín reiterarte, alude a volver a decir o hacer algo.

En este sentido, la jurisprudencia por reiteración se crea cuando de diversos juicios en donde de manera total se trate el mismo tema o interpretación de un artículo, se resuelvan en el mismo sentido, a través de cinco sentencias no interrumpidas por otra en contrario.<sup>27</sup>

Resulta de vital importancia, que la jurisprudencia por reiteración no solo se forma a partir de ejecutorias “*per se*”, sino también de incidentes de suspensión, de inejecución de sentencias o de repetición del acto reclamado.

Al respecto, para que se forme la jurisprudencia por la vía que se analiza, se deben de cumplir con los siguientes requisitos:

- Las resoluciones deben de ser emitidas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ya sea Pleno o Sala o de Tribunales Colegiados de Circuito en asuntos en donde se tenga competencia exclusiva.

Son cuatro los requisitos para la formación de la jurisprudencia por reiteración:

a) Que se trate de resoluciones de la Suprema Corte de Justicia – en Pleno o en Salas - o de los Tribunales Colegiados de Circuito, en asuntos de su competencia exclusiva.

b) Que la resolución en cuestión no admita medio de defensa alguno.

---

<sup>27</sup> La Jurisprudencia. Su integración, Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2ª ed., México, 2005, p. 25.

c) Que se emita un mismo criterio en cinco sentencias, sin que sea interrumpida por otra en contrario.

d) Que las sentencias alcancen una votación de ocho votos cuando sea una resolución de Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuatro si son de Sala y unanimidad si son de Tribunales Colegiados de Circuito.

### *Unificación de criterios*

Este criterio resulta aplicable cuando existen dos o más criterios que resultan contradictorios entre sí, siendo que el criterio jurisprudencial, determinará derivado de la disyuntiva de criterios, el que prevalecerá o en su defecto cual será la interpretación aplicable derivado de esta controversia de interpretación.

A este procedimiento en donde se unifican criterios, se le denomina contradicción de tesis. En este, sentido cuando se presenta una contradicción de criterios emitidos por las Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, puede acontecer lo siguiente:

- Ser denunciada por cualquiera de las Salas o Ministros que la integran, el Procurador General de la Republica y finalmente también podrían denunciar las partes que intervinieron en los juicios en que las tesis hubiesen sido sustentadas.

- La denuncia se realiza ante el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

- El Procurador General de la República por sí o por interpósita persona el podrá manifestarse respecto a la denuncia dentro de un plazo de treinta días.

- El Pleno deberá dictar su resolución dentro de un plazo de tres meses.

En cambio, cuando la contradicción de tesis se refiere a aquellas que hayan sido emitidas por Tribunales Colegiados de Circuito, la Sala correspondiente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación será la que decida cuál es el criterio que deberá de prevalecer.

Cuando la contradicción se refiera a tesis sustentadas por los Tribunales Colegiados de Circuito será, la Sala correspondiente la que decida qué criterio deberá prevalecer.

Como se podrá observar la jurisprudencia relativa a los criterios judiciales es una figura compleja, que incluso podría llegar a carecer de efectividad, pues su alcance se encuentra limitado a la constitucionalidad de una disposición, no del contenido de la misma, aunado a que la imposibilidad de generar efectos erga omnes previene al Estado mexicano de dejar de observar una norma notoriamente

inconstitucional, supeditando el actuar del poder judicial a la voluntad del legislativo y el ejecutivo, respectivamente.

## **Capítulo 2.- De la jurisprudencia administrativa.**

En el presente capítulo se pretende introducir la figura referente a los criterios emitidos por tribunales administrativos, como posible fuente de derecho e individualización del mismo. Se analiza esta figura a nivel internacional y su desarrollo al marco de la legislación mexicana. De igual forma, en este capítulo se expondrán las principales diferencias entre los criterios judiciales y administrativos y se analizará su coexistencia en el ámbito jurídico mexicano.<sup>28</sup>

### ***Influencia internacional relativa a los tribunales administrativos***

Tanto por influencia del derecho angloamericano, particularmente el de los Estados Unidos, como por la tradición hispánica de la época colonial, en nuestro país se adoptó la corriente judicialista en cuanto a la impugnación de los actos y resoluciones de la administración activa, es decir, que sólo podían combatirse ante los tribunales ordinarios, tanto en el ámbito federal como en los ordenamientos de las Entidades Federativas, pero a través de la Ley de Justicia Fiscal de 26 de agosto de 1936, se creó el Tribunal Fiscal de la Federación, situado formalmente dentro de la esfera de la administración federal, como órgano de justicia delegada, que debía dictar sus fallos en representación del Ejecutivo de la Unión; y la misma situación se conservó en el Código Fiscal de 30 de diciembre de 1938, aun cuando se fueron incrementando las controversias que podrían ser conocidas por el citado tribunal, con lo cual su competencia resultó más amplia que la de un órgano de justicia tributaria en sentido estricto.<sup>29</sup>

Los autores de la Ley de Justicia Fiscal fueron tres eminentes juristas mexicanos que supieron hacer esta adaptación: Antonio Carrillo Flores, Alfonso Cortina Gutierrez y Manuel Sanchez Cuan. Uno de ellos, Cortina Gutierrez, en 1939 escribe un largo prólogo a las Instituciones de derecho financiero, de Mario Pugliese, en donde señala que la Ley de Justicia Fiscal «... se inspiró en el contencioso administrativo francés y no en el italiano, al definir la competencia del Tribunal Fiscal... » ; él tenía mucha cercanía y mucho afecto por el sistema jurídico italiano; sin embargo, considero que el régimen procesal italiano era sumamente complejo y defectuoso y que por esa razón se inspiraron en el francés. Por tanto, la Ley de Justicia Fiscal toma las cuatro causales de nulidad que se manejaban en

---

<sup>28</sup> Fix-Zamudio, H. (1977). MÉXICO: EL ORGANISMO JUDICIAL (1950—1975). *Verfassung Und Recht in Übersee / Law and Politics in Africa, Asia and Latin America*, 10(3), 391-417. Retrieved March 19, 2021, from <http://www.jstor.org/stable/43108602>

<sup>29</sup> Fix-Zamudio, H. (1977). MÉXICO: EL ORGANISMO JUDICIAL (1950—1975). *Verfassung Und Recht in Übersee / Law and Politics in Africa, Asia and Latin America*, 10(3), 391-417. Retrieved March 19, 2021, from <http://www.jstor.org/stable/43108602>

aquel entonces y que son idénticas a las de recurso francés por exceso de poder, así como algunas otras instituciones como la negativa ficta, la presunción de legalidad, el recurso de lesividad, etcétera<sup>30</sup>

Aunado a lo anterior, no se omite señalar que, los autores de la Ley de Justicia Fiscal se apartaron del modelo francés para organizar el tribunal, adoptando las reglas del poder judicial. Era muy importante que los justiciables percibieran que el tribunal actuaba de manera judicial y para ello le confirieron la categoría de magistrados a sus integrantes, copiando incluso el modo de designación que la Constitución establecía para los ministros de la Suprema Corte de Justicia. Así pues, el Tribunal se integró con magistrados y secretarios distribuidos en salas. En la actualidad existen 19 salas regionales y están autorizadas seis más que iniciarán su funcionamiento probablemente en enero de 1998. Además, desde 1978, existe una Sala Superior encargada de establecer la doctrina del Tribunal; la Sala Superior funciona en pleno y tiene dos secciones. El Tribunal Fiscal de la Federación conoce de un contencioso objetivo que, como lo señalaba al inicio de esta exposición, se inspiró en el recurso por exceso de poder. Sin embargo, el procedimiento adoptó la oralidad como principio rector en consonancia con el procedimiento adoptado en el amparo y por el Código de Procedimientos Civiles. En la actualidad, aun cuando el procedimiento es escrito, se mantiene la influencia del juicio de amparo y se aplica el citado Código de Procedimientos en forma supletoria. El contencioso objetivo, tal como lo contiene el Código Fiscal de la Federación es insuficiente para conocer de algunas de las materias competencia del Tribunal desde hace muchos años como la de contratos administrativos. La Comisión Legislativa del Tribunal elaboró un proyecto de Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo que establece un contencioso, que dependiendo de las características de lo pedido puede transitar de lo objetivo a lo subjetivo. Este proyecto será objeto de revisión, fuera del Tribunal, en los próximos meses. El profesor español Antonio Jiménez Blanco, sostiene que entre 1995 y 1997, se transformó el sistema continental europeo de justicia administrativa. Alemania y Francia tuvieron importantes reformas, y en España se está discutiendo un cambio muy importante. Dice Jiménez Blanco «... en tres años se ha avanzado más que en los anteriores noventa y siete». La dirección es la subjetivación del procedimiento contencioso y la plena jurisdicción.<sup>31</sup>

### ***Antecedentes del Tribunal Federal de Justicia Administrativa<sup>32</sup>***

---

<sup>30</sup> Fix-Zamudio, H. (1977). MÉXICO: EL ORGANISMO JUDICIAL (1950—1975). *Verfassung Und Recht in Übersee / Law and Politics in Africa, Asia and Latin America*, 10(3), 391-417. Retrieved March 19, 2021, from <http://www.jstor.org/stable/43108602>

<sup>31</sup> Pangburn, R. (1999). Origen, evolución y perspectivas de la jurisdicción administrativa en México. *La Revue Administrative*, 52(9), 143-147. Retrieved March 19, 2021, from <http://www.jstor.org/stable/40773385>

<sup>32</sup> Tfjfa.gob.mx. 2020. *TFJA*. [en línea] Disponible en: <http://www.tfjfa.gob.mx/tribunal/historia/>. Senado.gob.mx., 2020.

*Senado De La República*. [en línea] Senado.gob.mx. Disponible en: <[https://www.senado.gob.mx/64/gaceta\\_del\\_senado/documento/23543](https://www.senado.gob.mx/64/gaceta_del_senado/documento/23543)>

A efecto de advertir la naturaleza del TFJA así como, la naturaleza de los criterios jurisprudenciales que se encuentra facultado para emitir, resulta de suma importancia remitirnos a los antecedentes legislativos del mismo desde la perspectiva nacional mexicana.

El Tribunal Federal de Justicia Administrativa tiene su origen en 1936, y desde entonces ha pasado por distintas etapas de ampliación y modificaciones en su competencia.

Originalmente la competencia del Tribunal se refería a cuestiones estrictamente fiscales entre autoridades y particulares. Ello hasta 1995, cuando se amplió su competencia para conocer de las resoluciones definitivas que emita la autoridad en los distintos recursos administrativos federales.

En línea de lo anterior en el año 2000, se modificó su denominación de Tribunal Fiscal de la Federación por “Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa”; aunado a la ampliación de su competencia, para efectos de encontrarse facultado para conocer de las controversias relativas a los actos dictados por autoridades administrativas que pongan fin a un procedimiento.

Adicional a lo anterior, en diciembre de 2005, se publicó la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, a través de la cual se consolidó la especialización del Tribunal en materia administrativa y no así únicamente fiscal como sucedió en sus inicios.

Por otra parte, en diciembre de 2007, se publicó la nueva Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en donde se le reconoce como órgano dotado de plena autonomía para dictar sus fallos.

Derivado de todo lo anterior, el 10 de diciembre de 2010, fue publicada en el Diario Oficial de la Federación, una reforma a la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, reforma a través de la cual, se realizaron diversas adecuaciones al juicio contencioso; mediante la adición del juicio en línea, la vía sumaria y la simplificación en las notificaciones practicadas por dicho Tribunal. Adicional a ello, se estableció el principio de máximo beneficio, el cual establece que el tribunal deberá analizar los agravios encaminados a reclamar el fondo del asunto, aun cuando existiere una violación formal.

Finalmente, en el año 2016 se publicó la última reforma al ordenamiento jurídico de referencia, a través del cual se realizaron diversas modificaciones procedimentales.

A la par de ello, el 18 de julio de 2016, se reformó la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, previendo en su artículo 1, la jurisdicción plena del Tribunal, lo cual tuvo como consecuencia, la facultad expresa del tribunal para hacer cumplir sus sentencias de condena; es decir, para ejecutar dichas resoluciones.

A efecto de entender de una forma más amplia la naturaleza de los criterios emitidos por el TFJA, resulta necesario definir el concepto “jurisdicción plena”. Atendiendo a la doctrina, el Maestro Fernando Garrido Falla lo ha definido en su trabajo “El recurso subjetivo de anulación”<sup>33</sup> oponiéndolo contra el contencioso administrativo de anulación.

Lo anterior haciendo distinción de los caracteres esenciales de uno y otro, de tal forma que, se llega a la conclusión que un proceso contencioso de plena jurisdicción siempre es subjetivo y el proceso de anulación es objetivo.

En términos de lo anterior, el modelo de mera anulación tiene la finalidad de controlar la legalidad del acto y restablecer el orden jurídico violado, teniendo como propósito tutelar el derecho objetivo, esto es, su fin es evaluar la legalidad de un acto administrativo y resolver su validez o nulidad.

En el modelo de jurisdicción plena, el tribunal está obligado a decidir la reparación del derecho subjetivo, teniendo la sentencia el alcance no solo de anular el acto, sino también de fijar los derechos del inconforme y condenar a la administración a restablecer y hacer efectivos tales derechos, es decir, en estos casos será materia de la decisión la conducta de una autoridad administrativa a efecto de declarar y condenarla<sup>34</sup>.

En razón de ello, el ámbito del procedimiento contencioso de la ejecución material de la sentencia se realiza en el marco del contencioso de plena jurisdicción, mientras que el contencioso de la legalidad del acto jurídico coincide con el contencioso de anulación.

A efecto de determinar, cual es la naturaleza del TFJA, nos debemos remitir a su fundamento constitucional que se encuentra contenido en el artículo 73, fracción XXIX-H<sup>35</sup>, del mismo se puede advertir que este cuenta con una facultad

---

<sup>33</sup> Garrido Falla, F., 2014. El Recurso Subjetivo De Anulación. Revista De Administración Pública, Núm 008. CEPC - Centro de Estudios Políticos y Constitucionales.

<sup>34</sup> Véase criterio: Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Modelo de jurisdicción contencioso administrativo mixto. Tomo XXIC, septiembre de 2006. Novena época. Semanario Judicial de la Federación y su gaceta. Pag 1394.

<sup>35</sup> Artículo 73. El Congreso tiene facultad:

(...)

XXIX-H. Para expedir la ley que instituya el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, dotado de plena autonomía para dictar sus fallos, y que establezca su organización, su funcionamiento y los recursos para impugnar sus resoluciones.

El Tribunal tendrá a su cargo dirimir las controversias que se susciten entre la administración pública federal y los particulares.

amplia, así como de autonomía para resolver las controversias suscitadas entre la administración pública y los particulares.

Una vez establecida su competencia y autonomía, resulta preciso atender a los antecedentes que se han mencionado al principio de este trabajo, pues a través de los mismos se advierte que la naturaleza de dicho tribunal, ha cambiado sustancialmente a lo largo del tiempo.

En sus inicios el TFJA, carecía de facultades para ejecutar sus sentencias y hacer que se cumplieran; Sin embargo, al considerar que el incumplimiento de los fallos que dicta dicho tribunal es violatorio de los derechos de los particulares, se permitía promover un juicio de amparo en contra del incumplimiento<sup>36</sup>. Lo anterior implicaba que la verdadera impartición de justicia **recaía en el poder judicial y se catalogaba al tribunal administrativo como de mera anulación.**

Ello se puede corroborar de la exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal de 1936<sup>37</sup>, en su parte conducente, la cual se transcribe a continuación:

*“El contencioso que se regula será lo que la doctrina conoce con el nombre de contencioso de anulación. Sera el acto y a lo sumo el órgano, el sometido a la jurisdicción del Tribunal, no el Estado como persona jurídica.*

---

Asimismo, será el órgano competente para imponer las sanciones a los servidores públicos por las responsabilidades administrativas que la ley determine como graves y a los particulares que participen en actos vinculados con dichas responsabilidades, así como fincar a los responsables el pago de las indemnizaciones y sanciones pecuniarias que deriven de los daños y perjuicios que afecten a la Hacienda Pública Federal o al patrimonio de los entes públicos federales.

El Tribunal funcionará en Pleno o en Salas Regionales.

La Sala Superior del Tribunal se compondrá de dieciséis Magistrados y actuará en Pleno o en Secciones, de las cuales a una corresponderá la resolución de los procedimientos a que se refiere el párrafo tercero de la presente fracción.

Los Magistrados de la Sala Superior serán designados por el Presidente de la República y ratificados por el voto de las dos terceras partes de los miembros presentes del Senado de la República o, en sus recesos, por la Comisión Permanente. Durarán en su encargo quince años improrrogables.

Los Magistrados de Sala Regional serán designados por el Presidente de la República y ratificados por mayoría de los miembros presentes del Senado de la República o, en sus recesos, por la Comisión Permanente. Durarán en su encargo diez años pudiendo ser considerados para nuevos nombramientos.

Los Magistrados sólo podrán ser removidos de sus cargos por las causas graves que señale la ley.

<sup>36</sup> Benalcázar Guerrón, J., 2011. *La Ejecución De La Sentencia En El Proceso Contencioso Administrativo*. México: Editorial Novum.

<sup>37</sup> Exposición de motivos “Ley de Justicia Fiscal” publicada en el Diario oficial de la Federación. [http://dof.gob.mx/nota\\_to\\_imagen\\_fs.php?cod\\_diario=190360&pagina=4&seccion=2](http://dof.gob.mx/nota_to_imagen_fs.php?cod_diario=190360&pagina=4&seccion=2)

*El Tribunal no tendrá otra función que la de reconocer la legalidad o la de declarar la nulidad de actos o procedimientos. Fuera de esa orbita, la Administración Pública conserva sus facultades propias y de los tribunales federales, y concretamente la Suprema Corte de Justicia, su competencia para intervenir en todos los juicios en que la Federación sea parte.*

*Derivadas del carácter del juicio son las causas que la ley fija para esa anulación. En la generalidad de los casos dichas causas suponen violación de la ley, ya en cuanto a la competencia o en cuanto a la forma o en cuanto a la norma aplicado o que debió aplicarse en el fondo. Solo para las sanciones se autoriza la anulación por desvío de poder, esto es, por abandono de las reglas que, aunque no expresamente fijadas en la ley, van implícitas cuando la ley concede una facultad discrecional. Se ha circunscrito la anulación por desvío de poder a las sanciones porque es ahí donde la necesidad del acatamiento a las reglas implícitas antes dichas aparece con claridad en el derecho tributario mexicano, pues que en la materia de impuestos las autoridades normalmente no obran ejercitando facultades discrecionales, sino cumpliendo preceptos expresos de las leyes.*

*Al determinar la competencia se han previsto, por una parte, los casos de inconformidad de los particulares contra las decisiones de las autoridades administrativas y, por la otra, las instancias de la Administración para pedir dentro de un plazo determinado, la nulificación de los actos ilegalmente emitidos y que hayan originado perjuicio a los intereses del Estado.*

(...)

*La nulidad se pronunciará siempre respecto de alguna resolución. Esta será o expresa o tácita, en los casos de silencio de las autoridades. El crear una ficción para el silencio de las autoridades, está ya consagrado en la legislación europea y la Ley adopta de acuerdo, además con las últimas orientaciones de la doctrina.”*

Ahora bien, el 18 de julio de 2016, se reformo la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, previendo en su artículo 1<sup>38</sup>, la jurisdicción plena

---

<sup>38</sup> Artículo 1. La presente Ley es de orden público e interés general y tiene por objeto determinar la integración, organización, atribuciones y funcionamiento del Tribunal Federal de Justicia Administrativa. El Tribunal Federal de Justicia Administrativa es un órgano jurisdiccional con autonomía para emitir sus fallos y con jurisdicción plena.

Formará parte del Sistema Nacional Anticorrupción y estará sujeto a las bases establecidas en el artículo 113 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en la Ley General correspondiente y en el presente ordenamiento.

Las resoluciones que emita el Tribunal deberán apegarse a los principios de legalidad, máxima publicidad, respeto a los derechos humanos, verdad material, razonabilidad, proporcionalidad, presunción de inocencia, tipicidad y debido proceso.

El presupuesto aprobado por la Cámara de Diputados para el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, se ejercerá con autonomía y conforme a la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria y las

del Tribunal, lo cual tuvo como consecuencia, la facultad expresa del tribunal para hacer cumplir sus sentencias de condena; es decir, para ejecutar dichas resoluciones.

En razón de lo anterior, el TFJA paso de ser un tribunal de simple anulación a un órgano con naturaleza mixta, incluyendo la de plena jurisdicción, lo cual podrá corroborarse de las jurisprudencias identificadas como I.4º.A.J/46<sup>39</sup> de rubro *“tribunal federal de justicia fiscal y administrativa. cuenta con las más amplias facultades constitucionales para emitir sus fallos, no obstante lo que señalen las leyes secundarias, ya sea que actúe como tribunal de mera anulación o de plena jurisdicción”* y 2ª.IJ.67/2008<sup>40</sup> de rubro *“negativa de devolución de lo pagado*

---

disposiciones legales aplicables, bajo los principios de legalidad, certeza, independencia, honestidad, responsabilidad y transparencia. Su administración será eficiente para lograr la eficacia de la justicia administrativa bajo el principio de rendición de cuentas.

Dicho ejercicio deberá realizarse con base en los principios de honestidad, responsabilidad, eficiencia, eficacia, transparencia, rendición de cuentas, austeridad, racionalidad y bajo estos principios estará sujeto a la evaluación y control de los órganos correspondientes.

Conforme a los principios a que se refiere el párrafo anterior, y de acuerdo a lo establecido en la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, el Tribunal se sujetará a las siguientes reglas:

- I. Ejercerá directamente su presupuesto aprobado por la Cámara de Diputados, sin sujetarse a las disposiciones emitidas por las secretarías de Hacienda y Crédito Público y de la Función Pública;
- II. Autorizará las adecuaciones presupuestarias sin requerir la autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, siempre y cuando no rebase su techo global aprobado por la Cámara de Diputados;
- III. Determinará los ajustes que correspondan a su presupuesto en caso de disminución de ingresos durante el ejercicio fiscal, y
- IV. Realizará los pagos, llevará la contabilidad y elaborará sus informes, a través de su propia tesorería.

<sup>39</sup> TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. CUENTA CON LAS MÁS AMPLIAS FACULTADES CONSTITUCIONALES PARA EMITIR SUS FALLOS, NO OBSTANTE LO QUE SEÑALEN LAS LEYES SECUNDARIAS, YA SEA QUE ACTÚE COMO TRIBUNAL DE MERA ANULACIÓN O DE PLENA JURISDICCIÓN.

De la interpretación literal y teleológica del artículo 73, fracción XXIX-H, de la Constitución Federal se colige que los tribunales de lo contencioso administrativo están dotados de plena autonomía para dictar sus fallos y tienen a su cargo dirimir cualquier controversia que se suscite entre la administración pública federal y los particulares, sin restringir, delimitar o acotar tal facultad. Es así que el alcance y contenido irrestricto de las facultades se extiende a las reglas competenciales concretas de su ley orgánica en razón del principio de supremacía constitucional, ya sea que actúen como órganos jurisdiccionales de mera anulación o de plena jurisdicción. Efectivamente, la competencia de dichos tribunales, entre ellos el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, debe ser entendida en la forma más amplia y genérica para no desproteger sino privilegiar la garantía de acceso a la justicia consagrada en el artículo 17 constitucional, de manera que se haga efectivo el derecho fundamental a la impartición de justicia de forma pronta, completa e imparcial, sin que sea óbice lo que las normas secundarias puedan señalar, pues son derrotadas por el mandato constitucional.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

<sup>40</sup> NEGATIVA DE DEVOLUCIÓN DE LO PAGADO INDEBIDAMENTE. CUANDO SE DECRETA SU NULIDAD CON APOYO EN LOS ARTÍCULOS 238, FRACCIÓN IV Y 239, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO

*indebidamente. cuando se decreta su nulidad con apoyo en los artículos 238, fracción iv y 239, fracción iii, del código fiscal de la federación, el tribunal federal de justicia fiscal y administrativa está facultado, por regla general, además de anular el acto, para reparar el derecho subjetivo del actor y condenar a la administración a restablecerlo (legislación vigente hasta el 31 de diciembre de 2005), publicadas en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.*

Así, de las referidas jurisprudencias, se advierte de forma clara que el TFJA es un tribunal de naturaleza mixta y no así de simple anulación, ya que se encuentra facultado para emitir una sentencia que dilucide la existencia y contenido de los derechos subjetivos contendientes, y así decidir a reparación del derecho subjetivo correspondiente.

---

FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA ESTÁ FACULTADO, POR REGLA GENERAL, ADEMÁS DE ANULAR EL ACTO, PARA REPARAR EL DERECHO SUBJETIVO DEL ACTOR Y CONDENAR A LA ADMINISTRACIÓN A RESTABLECERLO (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2005).

Cuando el indicado Tribunal declara ilegal la resolución impugnada que niega, por improcedente, la devolución de cantidades solicitadas por pago de lo indebido o saldo a favor, con base en el artículo 238, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, ello implica, en principio, que el Tribunal realizó el examen de fondo de la controversia planteada, por tanto, la nulidad que decreta de dicha resolución en términos de la fracción III del artículo 239 del mismo ordenamiento legal, lo obliga a establecer, además, si el contribuyente tiene derecho o no a la devolución solicitada y, en su caso, a decidir lo que corresponda, pero no puede ordenar que la autoridad demandada dicte otra resolución en la que resuelva de nueva cuenta sobre dicha petición, porque ello contrariaría el fin perseguido por la ley al atribuir en esos casos al Tribunal plena jurisdicción, que tiene como finalidad tutelar el derecho subjetivo del accionante, por lo que está obligado a conocer y decidir en toda su extensión la reparación de ese derecho subjetivo lesionado por el acto impugnado, por ello su alcance no sólo es el de anular el acto, sino también el de fijar los derechos del recurrente y condenar a la administración a restablecer y hacer efectivos tales derechos; lo anterior, salvo que el órgano jurisdiccional no cuente con los elementos jurídicos necesarios para emitir un pronunciamiento completo relativo al derecho subjetivo lesionado, pues de actualizarse ese supuesto de excepción debe ordenar que la autoridad demandada resuelva al respecto. Consideración y conclusión diversa amerita el supuesto en que la resolución administrativa impugnada proviene del ejercicio de una facultad discrecional de la autoridad, dado que si el Tribunal declara la nulidad de la resolución en términos de la fracción III del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación no puede, válidamente, obligar a la demandada a que dicte nueva resolución ante la discrecionalidad que la ley le otorga para decidir si debe obrar o abstenerse y para determinar cuándo y cómo debe obrar, sin que el Tribunal pueda sustituir a la demandada en la apreciación de las circunstancias y de la oportunidad para actuar que le otorgan las leyes, además de que ello perjudicaría al contribuyente en vez de beneficiarlo al obligar a la autoridad a actuar cuando ésta pudiera abstenerse de hacerlo; pero tampoco puede, válidamente, impedir que la autoridad administrativa pronuncie nueva resolución, pues con ello le estaría coartando su poder de elección.

Contradicción de tesis 270/2007-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero y Segundo, ambos en Materias Penal y Administrativa del Vigésimo Primer Circuito, el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito y el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. 12 de marzo de 2008. Mayoría de cuatro votos. Disidente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretario: José Luis Rafael Cano Martínez.

Tesis de jurisprudencia 67/2008. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del nueve de abril de dos mil ocho.

Finalmente, a efecto de ver materializado todo lo anteriormente señalado, debemos analizar el artículo 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el cual se transcribe a continuación en su parte conducente:

**ARTÍCULO 52.-** *La sentencia definitiva podrá:*

*V. Declarar la nulidad de la resolución impugnada y además:*

**a) Reconocer al actor la existencia de un derecho subjetivo y condenar al cumplimiento de la obligación correlativa.**

(...)

*Si el cumplimiento de la sentencia entraña el ejercicio o el goce de un derecho por parte del demandante, transcurrido el plazo señalado en el párrafo anterior sin que la autoridad hubiere cumplido con la sentencia, el **beneficiario del fallo tendrá derecho a una indemnización que la Sala que hayan conocido del asunto determinará, atendiendo el tiempo transcurrido hasta el total cumplimiento del fallo y los perjuicios que la omisión hubiere ocasionado**, sin menoscabo de lo establecido en el artículo 58 de esta Ley. El ejercicio de dicho derecho se tramitará vía incidental.*

*(énfasis añadido)*

Tal como se puede advertir de la disposición transcrita, la sentencia definitiva emitida por la Sala responsable, podrá declarar la nulidad de la resolución impugnada y además reconocer al actor la existencia de un derecho subjetivo y condenar al cumplimiento de la obligación correlativa.

Aunado a lo anterior, si transcurrido el tiempo correspondiente, la autoridad demandada no hubiese cumplido con la sentencia, el beneficiario del fallo tendrá derecho a una indemnización que la Sala determinará, atendiendo el tiempo transcurrido hasta el total cumplimiento del fallo y los perjuicios que la omisión hubiese ocasionado.

En otras palabras, el TFJA no sólo es un revisor de la legalidad de la actuación de la Administración Pública, sino que además podrá otorgar tutela efectiva al particular agraviado. En ese contexto, la sala administrativa no solo debe declarar la nulidad, de ser procedente debe de otorgar el derecho<sup>41</sup>.

---

<sup>41</sup> Enfoquederecho.com. 2020. *Los Límites De La Plena Jurisdicción En Lo Contencioso-Administrativo A La Luz De Un Reciente Pronunciamiento Del TC | Enfoque Derecho | El Portal De Actualidad Jurídica De THEMIS.* [En línea] Disponible en: <<https://www.enfoquederecho.com/2019/09/19/los-limites-de-la-plena-jurisdiccion-en-lo-contencioso-administrativo-a-la-luz-de-un-reciente-pronunciamiento-del-tc/>>

Sin embargo, no se debe pasar por alto que los Magistrados podrían llegar a carecer del conocimiento técnico de temas sumamente especializados para garantizar el derecho controvertido, por lo que, en ocasiones será necesario que el expediente regrese a la Administración Pública para que sea quien garantice el derecho en comento<sup>42</sup> o que como se señaló previamente la controversia se dirima ante el poder judicial.

Así las cosas, el artículo 17 de la CPEUM<sup>43</sup>, establece el derecho de los gobernados de acceso a la justicia, el cual señala de forma literal que las leyes federales y locales establecerán los medios necesarios para que se garantice la independencia de los tribunales y la plena ejecución de sus sentencias.

Así el derecho de acceso a la justicia debe de ser considerado un derecho humano de suma trascendencia, ya que implica también unas variantes de la función soberana del Estado, pues como tiene derecho de exigir a el sometimiento a su jurisdicción la ventilación de los litigios, tiene a su vez el deber de cumplir el

---

<sup>42</sup> Ibidem

<sup>43</sup> Artículo 17. Ninguna persona podrá hacerse justicia por sí misma, ni ejercer violencia para reclamar su derecho.

Toda persona tiene derecho a que se le administre justicia por tribunales que estarán expeditos para impartirla en los plazos y términos que fijen las leyes, emitiendo sus resoluciones de manera pronta, completa e imparcial. Su servicio será gratuito, quedando, en consecuencia, prohibidas las costas judiciales.

Siempre que no se afecte la igualdad entre las partes, el debido proceso u otros derechos en los juicios o procedimientos seguidos en forma de juicio, las autoridades deberán privilegiar la solución del conflicto sobre los formalismos procedimentales.

El Congreso de la Unión expedirá las leyes que regulen las acciones colectivas. Tales leyes determinarán las materias de aplicación, los procedimientos judiciales y los mecanismos de reparación del daño. Los jueces federales conocerán de forma exclusiva sobre estos procedimientos y mecanismos.

Las leyes preverán mecanismos alternativos de solución de controversias. En la materia penal regularán su aplicación, asegurarán la reparación del daño y establecerán los casos en los que se requerirá supervisión judicial.

Las sentencias que pongan fin a los procedimientos orales deberán ser explicadas en audiencia pública previa citación de las partes.

Las leyes federales y locales establecerán los medios necesarios para que se garantice la independencia de los tribunales y la plena ejecución de sus resoluciones.

La Federación y las entidades federativas garantizarán la existencia de un servicio de defensoría pública de calidad para la población y asegurarán las condiciones para un servicio profesional de carrera para los defensores. Las percepciones de los defensores no podrán ser inferiores a las que correspondan a los agentes del Ministerio Público.

Párrafo reformado DOF 29-01-2016

Nadie puede ser apisionado por deudas de carácter puramente civil.

servicio público jurisdiccional a toda persona que no necesite. Así no es suficiente decir que uno puede hacer valer sus derechos ante un tribunal, sino que en un Estado de derecho, ante la existencia de barreras que obstaculizan la justicia accesible y efectiva, se debe responsabilizar por la procuración existencial de su impartición, mediante políticas públicas y técnicas eficaces <sup>44</sup>.

Lo anterior, cobra relevancia en el presente tema, ya que a través del presente estudio se advierte que la naturaleza del TFJA es de un Tribunal formalmente administrativo, materialmente judicial con jurisdicción plena, por lo que se encuentra facultado para ejecutar sus sentencias en las cuales se sustentan sus criterios jurisprudenciales, en ese sentido, atendiendo al derecho de acceso a la justicia, las leyes que lo regulan deberían de garantizar los medios para hacer efectivo su cumplimiento. Así las cosas, si se sigue la lógica, si se trata de un Tribunal con jurisdicción plena, y con base en sus sentencias emite criterios jurisprudenciales, estos deberían ser vinculantes, no obstante, lo anterior en el siguiente apartado se analizarán las peculiaridades de esta figura.

### ***Particularidades de la jurisprudencia emitida por el TFJA***

Ahora bien, una vez analizada la naturaleza del TFJA, resulta interesante analizar la figura de la jurisprudencia emitida por ese Tribunal, la cual a mi parecer dista de ser un concepto similar a la jurisprudencia emitida por los tribunales competentes del poder judicial, afectado por diversas particularidades específicas.

En relación con lo anterior, la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en adelante (“LFPCA”), en su título V, regula la facultad del TFJA de emitir jurisprudencia, a través de diversas figuras:

#### **i. Tesis**

##### ***Definición***

De conformidad con el ACUERDO G/55/2013 para la elaboración de tesis y criterios aislados del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa publicado en el Diario Oficial de la Federación el 11 de noviembre de 2013, se entiende por tesis la

Jurisprudencia fijada por contradicción o reiteración de precedentes; precedente o tesis aislada, se advierte que esta definición no está establecida en el ordenamiento legal aplicable.

No obstante, se hace referencia en el acuerdo a esta figura como sinónimo de jurisprudencia, del estudio de las disposiciones legales aplicables se advierte, que dicha referencia resulta aplicable para efectos de lo descrito en el acuerdo previamente citado.

---

<sup>44</sup> Thompson, J., 2000. Acceso A La Justicia Y Equidad. San José, Costa Rica: Instituto Interamericano de Derechos Humanos.

Al respecto, el concepto de tesis entendido al marco de la LFPCA, se identifica con la figura de tesis aislada que más adelante será analizada y que medularmente se refiere a criterios jurídicos establecidos en sentencias emitidas por el TFJA, sin fuerza vinculante u obligatoriedad.

## *ii. Precedente<sup>45</sup>*

### *Definición*

Los precedentes de conformidad con la LFPCA son tesis sustentadas en las sentencias pronunciadas por el **Pleno de la Sala Superior** aprobadas por lo menos por siete Magistrados, una vez publicadas en la Revista del Tribunal.

De igual forma, constituirán precedente las tesis sustentadas en las sentencias de **la Secciones de la Sala Superior**, siempre que sean aprobadas cuando menos por cuatro de los magistrados integrantes de la Sección de que se trate y sean publicadas en la Revista del Tribunal.

### *Obligatoriedad*

Las Salas y los Magistrados Instructores de un Juicio en la vía Sumaria podrán apartarse de los precedentes establecidos por el Pleno o las Secciones, siempre que la sentencia se expresen las razones por las que se apartan de los mismos, debiendo enviar al Presidente del Tribunal copia de la sentencia.

## *iii. Jurisprudencia<sup>46</sup>*

### *Definición*

Los criterios integrarán jurisprudencias y se fijarán en una sesión pública o privada, por el Pleno o las Secciones según corresponda, previo los siguientes supuestos.

- a. Por tres precedentes en el mismo sentido, no interrumpidos por otro en contrario, aprobados por el Pleno de la Sala Superior, y publicados en la Revista.
- b. Por cinco precedentes en el mismo sentido, no interrumpidos por otro en contrario, aprobados por las Secciones de la Sala Superior, y publicados en la Revista.

---

<sup>45</sup> Véase artículo 75 de la LFPCA

<sup>46</sup> Véase título V de la LFPCA.

c. Por la resolución que pronuncie el Pleno en el caso de contradicción de sentencias, que definan el criterio prevaleciente respecto del fondo de la controversia.

#### *Suspensión de jurisprudencia*<sup>47</sup>

El Pleno podrá suspender una jurisprudencia, cuando en una sentencia o en una resolución de contradicción de sentencias, resuelva en sentido contrario a la tesis de la jurisprudencia. Dicha suspensión deberá publicarse en la revista del Tribunal.

Las Secciones de la Sala Superior podrán apartarse de su jurisprudencia, siempre que la sentencia se apruebe por lo menos por cuatro Magistrados integrantes de la Sección, expresando en ella las razones por las que se apartan y enviando al Presidente del Tribunal copia de la misma, para que la haga del conocimiento del Pleno y éste determine si procede que se suspenda su aplicación, debiendo en este caso publicarse en la revista del Tribunal.

Los magistrados de la Sala Superior podrán proponer al Pleno que suspenda su jurisprudencia, cuando haya razones fundadas que lo justifiquen. Las Salas Regionales también podrán proponer la suspensión expresando al Presidente del Tribunal los razonamientos que sustenten la propuesta, a fin de que la someta a la consideración del Pleno.

La suspensión de una jurisprudencia termina cuando se reitere el criterio en tres precedentes de Pleno o cinco de Sección, salvo que el origen de la suspensión sea jurisprudencia en contrario del Poder Judicial Federal y éste la cambie. En este caso, el Presidente del Tribunal lo informará al Pleno para que éste ordene su publicación.

#### *Obligatoriedad*<sup>48</sup>

Las Salas del Tribunal **están obligadas a aplicar la jurisprudencia del Tribunal, salvo que ésta contravenga jurisprudencia del Poder Judicial Federal.**

Cuando se conozca que **una Sala del Tribunal dictó una sentencia contraviniendo la jurisprudencia, el Presidente del Tribunal solicitará a los Magistrados que hayan votado a favor de dicha sentencia un informe, para que éste lo haga del conocimiento del Pleno y, una vez confirmado el incumplimiento, el Pleno del Tribunal los apercibirá.** En caso de reincidencia se les aplicará la sanción administrativa que corresponda en los términos de la ley de la materia.

---

<sup>47</sup> Véase artículo 78 LFPCA.

<sup>48</sup> Véase artículo 79 LFPCA

#### iv. Tesis aislada

##### *Definición*

De conformidad con el ACUERDO G/55/2013 para la elaboración de tesis y criterios aislados del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa publicado en el Diario Oficial de la Federación el 11 de noviembre de 2013, se entiende por tesis aislada aquellas tesis que encuentran sustento en sentencias aprobadas con una votación menor a la mínima para ser precedente.

##### *Obligatoriedad*

No son obligatorias, únicamente fungen como criterio orientador para los Salas por lo que respecta a asuntos similares a los ya resueltos.

#### v. Criterio aislado

##### *Definición*

De conformidad con el ACUERDO G/55/2013 para la elaboración de tesis y criterios aislados del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa publicado en el Diario Oficial de la Federación el 11 de noviembre de 2013, son aquellos criterios jurídicos que son emitidos por las Salas Regionales, incluyendo Salas Especializadas y Auxiliares.

##### *Obligatoriedad*

No son obligatorias, únicamente fungen como criterio orientador para los Salas por lo que respecta a asuntos similares a los ya resueltos.

#### **Diferencias entre la jurisprudencia judicial y administrativa y su coexistencia en el ámbito jurídico mexicano.**

Como se podrá advertir del desarrollo del presente trabajo, la jurisprudencia emitida por el TFJA cuenta con diversas características, que marcan una diferencia tangible entre los efectos de los criterios emitidos por los tribunales judiciales y aquellos emitidos por ese tribunal administrativo.

A continuación, y para un mejor entendimiento de las diferencias entre ambos sistemas jurisprudenciales, se establece una tabla comparativa con base en la información previamente proporcionada.

Características	Jurisprudencia emitida por el poder judicial	Jurisprudencia emitida por el TFJA
Fundamento legal	Ley de Amparo.	Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo.

<p><b>Creación</b></p>	<p>i) por reiteración, ii) por unificación de criterios, iii) en materia de controversias constitucionales y iv) acciones de inconstitucionalidad.</p>	<p>i) Tres precedentes en el mismo sentido, no interrumpidos por otro en contrario, aprobados por el Pleno de la Sala Superior, y publicados en la Revista.</p> <p>ii) Cinco precedentes en el mismo sentido, no interrumpidos por otro en contrario, aprobados por las Secciones de la Sala Superior, y publicados en la Revista.</p> <p>iii) Por la resolución que pronuncie el Pleno en el caso de contradicción de sentencias, que definan el criterio prevaleciente respecto del fondo de la controversia.</p>
<p><b>Obligatoriedad de la jurisprudencia emitida por el poder judicial.</b></p>	<p>La jurisprudencia que establezca la Suprema Corte de Justicia de la Nación, funcionando en pleno o en salas, es obligatoria para éstas tratándose de la que decreta el pleno, y además para los Plenos de Circuito, los tribunales colegiados y unitarios de circuito, los juzgados de distrito, tribunales militares y judiciales del orden común de los Estados y del Distrito Federal, y <b>tribunales administrativos y del trabajo, locales o federales.</b></p> <p>La jurisprudencia que establezcan los Plenos de Circuito es obligatoria para los tribunales colegiados y unitarios de circuito, los juzgados de distrito, tribunales militares y judiciales del orden común</p>	<p>Todo el TFJA se encuentra obligada a observar la jurisprudencia, aun cuando se tenga un criterio en contrario a la emitida por el poder judicial.</p> <p>Cuando se conozca que <b>una Sala del Tribunal dictó una sentencia contraviniendo la jurisprudencia, el Presidente del Tribunal solicitará a los Magistrados que hayan votado a favor de dicha sentencia un informe, para que éste lo haga del conocimiento del Pleno y, una vez confirmado el incumplimiento, el Pleno del Tribunal los apercibirá.</b> En caso de reincidencia se les aplicará la sanción administrativa que corresponda en los términos de la ley de la materia.</p>

	de las entidades federativas y <b>tribunales administrativos y del trabajo, locales o federales que se ubiquen dentro del circuito correspondiente.</b>	
<b>Obligatoriedad de la jurisprudencia emitida por el TFJA.</b>	Los Tribunales del poder judicial no se encuentran obligados a observar la jurisprudencia emitida por el TFJA, aun cuando no exista criterio en contrario.	Las Salas del Tribunal <b>están obligadas a aplicar la jurisprudencia del Tribunal, salvo que ésta contravenga jurisprudencia del Poder Judicial Federal.</b>

Tal como se podrá observar del esquema que antecede, más allá de los aspectos formales como su creación y fundamento legal, las principales diferencias entre ambas figuras recaen principalmente en i) su obligatoriedad y sujetos obligados y ii) consecuencia de la omisión relativa a su observancia.

Así, a través del artículo 217 de la Ley de Amparo, se establece la obligatoriedad de la jurisprudencia que establezca la Suprema Corte de Justicia de la Nación, funcionando en pleno o en salas, es obligatoria para éstas tratándose de la que decreta el pleno, y además para los Plenos de Circuito, los tribunales colegiados y unitarios de circuito, los juzgados de distrito, tribunales militares y judiciales del orden común de los Estados y del Distrito Federal, y tribunales administrativos y del trabajo, locales o federales. La jurisprudencia que establezcan los Plenos de Circuito es obligatoria para los tribunales colegiados y unitarios de circuito, los juzgados de distrito, tribunales militares y judiciales del orden común de las entidades federativas y tribunales administrativos y del trabajo, locales o federales que se ubiquen dentro del circuito correspondiente. Es decir, la jurisprudencia emitida por el poder judicial en todo caso será obligatoria para el TFJA, esto claro está que es un principio al que no aplican excepciones.

Así se tiene que, la jurisprudencia emitida tanto por la Suprema Corte de Justicia de la Nación actuando en pleno o en Salas, así como los plenos de circuitos es obligatoria para los tribunales administrativos, e incluso en relación con dicha disposición la LFPCA, establece que cuando se conozca que una Sala del Tribunal dictó una sentencia contraviniendo la jurisprudencia, el Presidente del Tribunal solicitará a los Magistrados que hayan votado a favor de dicha sentencia un informe, para que éste lo haga del conocimiento del Pleno y, una vez confirmado el incumplimiento, el Pleno del Tribunal los apercibirá. En caso de reincidencia se les aplicará la sanción administrativa que corresponda en los términos de la ley de la materia.

De lo anterior colige medularmente que, i) la jurisprudencia emitida por el poder judicial será obligatoria tanto para los tribunales de dicho poder y para el TFJA, ii) la jurisprudencia emitida por el TFJA es obligatoria para los integrantes del mismo, iii) la jurisprudencia emitida por el TFJA no es obligatoria para los tribunales integrantes del poder judicial.

Tal como se podrá observar, si bien las figuras que para efectos de presente trabajo y para lograr una mayor claridad denominare “jurisprudencia judicial” y “jurisprudencia administrativa”, coexisten en el sistema jurisdiccional mexicano, existe una diferencia evidente respecto a su naturaleza aunado a una subordinación de los tribunales administrativos a los tribunales judiciales.

Lo anterior tiene todo el sentido si recordamos lo antecedentes que fueron revisados al principio del presente capítulo, pues si bien se adoptó un tribunal administrativo al estilo francés, fue necesario, realizar una tropicalización de dicho Tribunal al marco del sistema judicial mexicano.

En línea con lo anterior, para lograr la adaptación era necesario garantizar el predominio del poder judicial, tal como se advierte de la exposición de motivos que a la letra establecía: “En cuanto al problema de la validez constitucional de la ley que cree un tribunal administrativo en sentido formal, ha de resolverse afirmativamente, pues si bien, como unánimemente se reconoce en la doctrina mexicana, no pueden crearse tribunales administrativos independientes en absoluto, esto es, con capacidad para emitir fallos no sujetos ya al examen de ninguna autoridad”<sup>49</sup>

Así las cosas, no se podrá pasar por alto que desde la creación del TFJA, se tuvo la intención que sus sentencias pudieran ser objeto de revisión del poder judicial.

En esto consistió el trasplante: traer la jurisdicción administrativa, pero no para crear dos órdenes de jurisdicciones o dos órdenes de derecho, sino para someterla, vía el juicio de amparo, al poder judicial. Con lo cual la, Corte Suprema de Justicia continúa siendo la cima de todos los tribunales de México. Este sistema mixto de jurisdicción consiste en establecer tribunales formalmente administrativos, es decir fuera del poder judicial y al mismo tiempo subordinados a dicho poder, por medio del juicio de amparo. México tiene un sistema dual de jurisdicciones en donde la administrativa está subordinada, vía control de constitucionalidad, a la judicial<sup>50</sup>, por lo que resulta del todo evidente que la jurisprudencia emitida por el TFJA de igual forma se encuentra subordinada a la emitida por el poder judicial.

---

<sup>49</sup> Fix-Zamudio, H. (1977). MÉXICO: EL ORGANISMO JUDICIAL (1950—1975). *Verfassung Und Recht in Übersee / Law and Politics in Africa, Asia and Latin America*, 10(3), 391-417. Retrieved March 19, 2021, from <http://www.jstor.org/stable/43108602>

<sup>50</sup> Fix-Zamudio, H. (1977). MÉXICO: EL ORGANISMO JUDICIAL (1950—1975). *Verfassung Und Recht in Übersee / Law and Politics in Africa, Asia and Latin America*, 10(3), 391-417. Retrieved March 19, 2021, from <http://www.jstor.org/stable/43108602>

### **Capítulo 3.- De la naturaleza de los criterios emitidos por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa.**

Una vez analizada la coexistencia de la jurisprudencia emitida por el TFJA con la emitida por el poder judicial, en el presente capítulo, nos abocaremos a analizar brevemente los aspectos formales de la emisión de jurisprudencia por parte del TFJA, aunado a los efectos que podrían generar la carencia de dichos aspectos en la aplicabilidad de los criterios. Asimismo, se ahondará en la similitud de la jurisprudencia emitida por el TFJA, con los criterios no vinculativos emitidos por el SAT.

Como se señaló previamente el artículo 75 de la LFPCA, establece que las tesis sustentadas en las sentencias pronunciadas por la Sala Superior, aprobadas por lo menos por siete Magistrados constituirán precedente una vez publicados en la Revista del Tribunal; y que también constituirán precedente las tesis sustentadas en las sentencias de las Secciones de la Sala Superior, siempre que sean aprobadas cuando menos por cuatro Magistrados integrantes de la Sección de que se trate y sean publicados en la Revista del Tribunal.

Por otra parte, de los artículos 76 y 77 de los citados ordenamientos, colige que para fijar jurisprudencia, el Pleno de la Sala Superior deberá aprobar tres precedentes en el mismo sentido, no interrumpidos por otro en contrario; que también se fijará jurisprudencia por alguna Sección de la Sala Superior, siempre que se aprueben cinco precedentes no interrumpidos por otro en contrario; y que en el caso de contradicción de sentencias, interlocutorias o definitivas, cualquiera de los Magistrados del Tribunal o las partes en los juicios en las que tales tesis se sustentaron, podrán denunciarla ante el Presidente del Tribunal para que éste la haga del conocimiento del Pleno, el cual con un quórum mínimo de diez Magistrados, decidirá por mayoría la que debe prevalecer, constituyendo jurisprudencia.

Aunado a lo anterior, la fracción IX del artículo 18 de la Ley Orgánica de Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en adelante (“LOTFJFA”) dispone que es facultad del Pleno el establecer, modificar y suspender la jurisprudencia del Tribunal conforme a las disposiciones legales aplicables, aprobar las tesis y los rubros de los precedentes y ordenar su publicación en la Revista del Tribunal.

Así las cosas, con base en esa facultad a través del acuerdo ACUERDO G/55/2013 para la elaboración de tesis y criterios aislados del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 11 de noviembre de 2013, se pretendió establecer disposiciones claras y sencillas en cuanto a la elaboración de las jurisprudencias, precedentes y tesis aisladas que emiten los Magistrados de la Sala Superior actuando en Pleno o en Sección, así

como la elaboración de los criterios aislados formulados por los Magistrados de las Salas Regionales; en tal virtud el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

A través del referido acuerdo, el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior, establece *que las tesis y criterios aislados son la expresión por escrito, en forma abstracta, de un criterio jurídico establecido al resolver un caso concreto; por lo que no son un extracto, una síntesis o un resumen de la resolución.*

La anterior definición me llama la atención en lo particular, pues como se desarrollará en el siguiente capítulo resulta contradictorio que la jurisprudencia sea una expresión abstracta de un criterio jurídico aplicado a un caso concreto, pues si este criterio ya fue individualizado para ser aplicado a un asunto en lo particular, difícilmente se podría considerar un criterio abstracto.

Por otra parte, el citado acuerdo, establece lineamientos para la elaboración del rubro, que se mencionan a continuación por ser relevantes para el análisis de la idoneidad de la tesis que se revisara en los capítulos subsecuentes. Así se establece que para la elaboración del rubro se deben tomar en consideración las siguientes reglas:

- a. Conciso. Debe ser breve y con economía de medios, debe expresar un concepto con exactitud, para que en pocas palabras se comprenda el contenido fundamental de la tesis o criterio aislado;
- b. Congruente. Debe ser correspondiente con el contenido de la tesis o criterio aislado, para evitar que el texto plantee un criterio interpretativo diverso al expresado en el rubro;
- c. Claro. Debe comprender todos los elementos necesarios para reflejar de manera definida y precisa el contenido de la tesis o criterio aislado; y,
- d. Fácil de clasificar y localizar. Debe comenzar el enunciado con el elemento que refleje de manera clara la norma, concepto, figura, supuesto o institución materia de la interpretación.

Respecto del texto, se establece que este son los razonamientos lógico jurídicos y demás consideraciones trascendentes de donde se deriva la tesis o criterio aislado, que reflejan la esencia del criterio sostenido en la sentencia al aplicar o interpretar una norma a un caso concreto, **siendo la expresión en forma abstracta de un criterio establecido.**

En la elaboración del texto se observarán las siguientes reglas:

- a. Debe derivarse en su integridad de lo resuelto en la sentencia correspondiente y no debe contener aspectos que, aun cuando se hayan tenido en cuenta en la discusión del asunto, no formen parte de aquella;
- b. Debe redactarse con claridad, de modo que pueda ser entendido en su integridad sin recurrir a la sentencia correspondiente;
- c. No debe formularse con la sola transcripción o el resumen de una parte de la sentencia o la simple transcripción de un precepto legal;
- d. Debe contener un solo criterio de interpretación, de tal manera que cuando en una sola sentencia se contenga varios criterios de interpretación, deberá elaborarse una tesis o criterio aislado por separado para cada criterio;
- e. Debe reflejar un criterio relevante y novedoso, es decir, no ser obvio ni reiterativo de un precepto legal, o bien de otra tesis o criterio aislado de la misma jerarquía;
- f. No debe contener criterios contradictorios.

Más allá de los aspectos formales inmersos en la emisión de criterios jurisprudenciales por parte del TFJA referidos en los incisos anteriores, me parece relevante que si bien, en el apartado anterior conocimos que estos criterios no son obligatorios para sujetos externos al TFJA, a partir de dichas reglas pareciera que la naturaleza de estos criterios, es una naturaleza orientadora no así vinculante, incluso para los integrantes de este Tribunal.

Como se podrá recordar del capítulo anterior, existen diversos integrantes en el universo de la "jurisprudencia administrativa" a saber, tesis como criterios abstractos que emanan de una sentencia emitida para un caso concreto, precedentes como tesis sustentadas en las sentencias pronunciadas por el Pleno de la Sala Superior aprobadas por lo menos por siete Magistrados, u aprobadas cuando menos por cuatro de los magistrados integrantes de la Sección de que se trate y finalmente la jurisprudencia, que se constituye por tres precedentes en el mismo sentido, no interrumpidos por otro en contrario, aprobados por el Pleno de la Sala Superior, o por cinco precedentes en el mismo sentido, no interrumpidos por otro en contrario, aprobados por las Secciones de la Sala Superior, o por la resolución que pronuncie el Pleno en el caso de contradicción de sentencias, que definan el criterio prevaleciente respecto del fondo de la controversia.

Al respecto, se debe mantener en mente que las tesis no son obligatorias para los integrantes del TFJA, los precedentes son obligatorios, sin embargo, se pueden apartar de los mismos en los juicios de la vía sumaria, siempre que la sentencia se expresen las razones por las que se apartan de los mismos, debiendo enviar al Presidente del Tribunal copia de la sentencia, por otra parte la

jurisprudencia es obligatoria siempre y cuando no exista una emitida por el poder judicial en sentido contrario.

Actualmente se considera que la inaplicación de la jurisprudencia por parte de un órgano impartidor de justicia, violaría las garantías de legalidad, seguridad jurídica y debido proceso contenidas en el párrafo segundo del artículo 14 constitucional, porque con ello se inobservará una formalidad prevista en una norma expedida con anterioridad al hecho, concretamente se incumpliría con la obligación derivada de los artículos 217 y 228 de la Ley de Amparo<sup>51</sup>. Sin embargo, no se pasa por alto, que esto únicamente resulta aplicable para la jurisprudencia emitida por el poder judicial. **Por cuanto hace a la jurisprudencia emitida por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, actualmente la forma de vigilar que se cumpla, es mediante la supervisión administrativa, pero solamente para ejercer una función disciplinaria.**<sup>52</sup>

Lo anterior resulta relevante, pues la jurisprudencia emitida por el TFJA, al no contar con la misma fuerza vinculante y respectivo carácter de obligatoriedad, que la jurisprudencia emitida por el poder judicial, se puede entender que la inaplicación de la jurisprudencia no genera una violación a los derechos de legalidad y seguridad jurídica pues no se estaría inobservando una disposición judicial y en todo caso correspondería al mismo poder judicial realizar una valoración, sin ser vinculantes los criterios emitidos por el TFJA.

Es por ello que pareciera que la figura de jurisprudencia emitida por el TFJA, se aleja de la concepción de la jurisprudencia emitida por el poder judicial. En línea con lo anterior, las citadas reglas para la elaboración de los textos contenidos en las tesis, van encaminadas a constituir ejes orientadores de los integrantes del Tribunal, no así a salvaguardar los derechos fundamentales de seguridad jurídica y legalidad, pues la aplicación de esos criterios, pueden ser omitidos por los tribunales integrantes del poder judicial.

Así las cosas, de las reglas que se transcribieron previamente, se advierte que los criterios deben ser emitidos en su integridad de lo resuelto en la sentencia correspondiente y no debe contener aspectos que, aun cuando se hayan tenido en cuenta en la discusión del asunto, no formen parte de aquella; es decir, cual fue el concepto jurídico a dirimir en un caso particular.

Con base en lo anterior, ya no me parece tan extraño que se refieran a las tesis como razonamientos lógico jurídicos y demás consideraciones trascendentes, que reflejan la esencia del criterio sostenido en la sentencia al aplicar o interpretar

---

<sup>51</sup> Jaime Efraín Tinoco Miranda. (2016). NAPLICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA BAJO UN. 19 marzo 2021, de Tribunal Federal de Justicia Administrativa Sitio web: [https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r20\\_trabajo-7.pdf](https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r20_trabajo-7.pdf)

<sup>52</sup> Jaime Efraín Tinoco Miranda. (2016). INAPLICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA BAJO UN. 19 marzo 2021, de Tribunal Federal de Justicia Administrativa Sitio web: [https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r20\\_trabajo-7.pdf](https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r20_trabajo-7.pdf)

una norma a un caso concreto, siendo la expresión en forma abstracta de un criterio establecido.

Lo anterior, pues a partir de dichas consideraciones se entiende que no se está realizando una declaratoria respecto de una situación jurídica, más bien se toman situaciones concretas y a través de las tesis se comparte la postura respecto de un problema jurídico a dirimir.

Lo que conlleva a que sea necesario, que esas tesis contengan solo un criterio de interpretación, de tal manera que cuando en una sola sentencia se contenga varios criterios de interpretación, deberá elaborarse una tesis o criterio aislado por separado para cada criterio, pues no será necesario analizar el contexto particular pues únicamente se están pronunciando respecto a un problema jurídico.

Una vez establecido lo anterior, como se anticipó en la introducción al presente trabajo me parece relevante comparar los criterios jurisprudenciales emitidos por el TFJA, con los criterios no vinculativos que emite el SAT, esto al considerar que, del análisis realizado hasta este momento, pareciera que las tesis emitidas por el TFJA guardan una mayor similitud en su naturaleza con estos criterios, que con los emitidos por el poder judicial.

Lo anterior no me resulta del todo sorprendente pues como se mencionó en el apartado de antecedentes del TFJA, ese Tribunal cuenta con una naturaleza mixta, formalmente administrativo y materialmente jurisdiccional, por lo que a mi parecer no carece de coherencia que algunas de sus actividades se asemejen a las de organismos que comparten su naturaleza forma, como lo es el Servicio de Administración Tributaria.

Desde la década de 1980, ya se habían empezado a conocer los criterios de las autoridades fiscales respecto de la aplicación e interpretación de las normas tributarias. Sin embargo, en un inicio y hasta la fecha, se han efectuado mediante reglas internas que se conocen como “criterios normativos”. Con la aparición de la tecnología, desde 2004 se dio a conocer a los contribuyentes, por medio de Internet, en la página del Servicio de Administración Tributaria (SAT), otros criterios con el nombre de “Prácticas Fiscales Indevidas”. Desde entonces se trata de criterios de interpretación de las disposiciones fiscales y aduaneras que el SAT considera como lesivos al fisco Federal, y han tenido como finalidad alertar a los contribuyentes sobre supuestas prácticas indebidas que han sido observadas y sancionadas por la autoridad.<sup>53</sup>

El Código Fiscal de la Federación establece a través de sus artículos 33 y 35 la figura del criterio no vinculativo. En dichas disposiciones se observa que esa figura tiene como finalidad contribuir al cumplimiento de las facultades de las autoridades fiscales, éstas proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes

---

<sup>53</sup> José Antonio de Anda Turati. (2011). CRITERIOS NO VINCULATIVOS. 2021, de Instituto Mexicano de Contadores Públicos Sitio web: [http://www.imcp.org.mx/IMG/pdf/fiscoactualidades\\_111.pdf](http://www.imcp.org.mx/IMG/pdf/fiscoactualidades_111.pdf)

y, para ello, entre otras actividades, darán a conocer mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación los criterios no vinculativos de las disposiciones fiscales y aduaneras. Así, como éstos, en general, tienen la finalidad de hacer pública la interpretación de las autoridades respecto de algún tema en esas materias, sin que ello implique obligatoriedad de acatarla.<sup>54</sup>

Conforme al Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española (DRAE), “indebido” significa “ilícito, injusto y falta de equidad”. Sin embargo, ello no conlleva el significado de ilegal que, gramaticalmente, quiere decir, de acuerdo con el DRAE: “que es contra ley”. Es decir, como una primera conclusión tenemos que los criterios no vinculativos no se refieren a conductas ilegales de los contribuyentes, sino que se trata de prácticas, o sea, según el DRAE, “modos o métodos que particularmente observa uno en sus operaciones”, o bien, “la aplicación de una idea o doctrina” que, a juicio de las autoridades fiscales, son indebidas o sea, ilícitas, injustas o inequitativas, según su modo de observar en lo particular las operaciones de los contribuyentes. Ahora bien, por la palabra “criterio” el DRAE indica que es “norma para conocer la verdad; juicio o discernimiento”; a su vez, “juicio”, entre otros significados, quiere decir “opinión, parecer o dictamen”. En resumen, el “criterio” es un juicio, o sea, una opinión de la autoridad fiscal sobre un modo de operar de un contribuyente.<sup>55</sup>

Por lo que hace al poder judicial, este se ha pronunciado respecto de los criterios no vinculativos se establece que de acuerdo al numeral 35 de la legislación en cita, los criterios que formulan los funcionarios fiscales facultados, constituyen simples juicios de interpretación de las leyes fiscales hacia el interior del Servicio de Administración Tributaria, que deben seguir las diversas dependencias en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales para garantizar su debido cumplimiento, que si bien resultan de aplicación necesaria hacia el interior de las dependencias, su contenido no necesariamente refleja su interpretación exacta, dado que se basa en el análisis de determinado precepto legal, cuyo alcance corresponde dilucidar en definitiva a los órganos jurisdiccionales atendiendo al caso concreto, de ahí que el propio precepto que los regula señale la prohibición de que éstos generen obligaciones para los particulares, los cuales sí pueden generar derechos en su favor, cuando se publican en el Diario Oficial de la Federación.<sup>56</sup>

La referida porción normativa, interpretada armónicamente con el diverso artículo 35 del propio código, establece una atribución conferida a las autoridades fiscales para dar a conocer los criterios internos que deben seguir en la aplicación

---

<sup>54</sup> José Antonio de Anda Turati. (2011). CRITERIOS NO VINCULATIVOS. 2021, de Instituto Mexicano de Contadores Públicos Sitio web: [http://www.imcp.org.mx/IMG/pdf/fiscoactualidades\\_111.pdf](http://www.imcp.org.mx/IMG/pdf/fiscoactualidades_111.pdf)

<sup>55</sup> José Antonio de Anda Turati. (2011). CRITERIOS NO VINCULATIVOS. 2021, de Instituto Mexicano de Contadores Públicos Sitio web: [http://www.imcp.org.mx/IMG/pdf/fiscoactualidades\\_111.pdf](http://www.imcp.org.mx/IMG/pdf/fiscoactualidades_111.pdf)

<sup>56</sup> Criterio sustentado por los Tribunales Colegiados de Circuito en la jurisprudencia V.2o J/50, que aparece en la página 1244 del Tomo XII, de diciembre del 2000, 9ª Época, en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, cuya voz es: “MISCELÁNEA FISCAL Y CIRCULARES QUE ESTABLECEN CRITERIOS DE INTERPRETACIÓN DE DISPOSICIONES FISCALES, SUS DIFERENCIAS”

de las normas tributarias, salvo aquellos que, a su juicio, tengan el carácter de confidenciales, es decir, se refiere a interpretaciones que esas autoridades realizan de cualquier disposición de observancia general que incide en el ámbito fiscal, bien sea una ley, un reglamento o una regla general administrativa, por lo que, por su propia naturaleza, no generan obligación alguna a los contribuyentes, sino que únicamente son ilustrativas del alcance de dichas normas, y sólo les otorgan derechos en caso de que se publiquen en el Diario Oficial de la Federación<sup>57</sup>.

A partir de las definiciones adquiridas a través de doctrina, jurisprudencia judicial y fundamentos legales, la figura de criterios no vinculativos me parece en exceso similar a la jurisprudencia emitida por el TFJA. Así de la definición referida en párrafos anteriores concebida por los Tribunales Colegiados de Circuito se advierte que fácilmente se puede trasladar dicha definición al concepto de criterios jurisprudenciales.

Así una definición adecuada para la jurisprudencia emitida por el TFJA y más cerca de la realidad podría ser: Jurisprudencia emitida por el TFJA versa de los criterios que formulan los integrantes de ese tribunal, los cuales constituyen simples juicios de interpretación de las leyes administrativas hacia el interior del TFJA que deben seguir las diversas Salas en cuanto a la aplicación de las disposiciones administrativas para garantizar su debido cumplimiento, que si bien resultan de aplicación necesaria hacia el interior del Tribunal, su contenido no necesariamente refleja su interpretación exacta, dado que se basa en el análisis de determinado precepto legal, cuyo alcance corresponde dilucidar en definitiva a los órganos jurisdiccionales atendiendo al caso concreto, de ahí que el propio precepto que los regula señale la prohibición de que éstos contradigan la jurisprudencia emitida por los tribunales judiciales.

Por todo lo anterior descrito y afecto de concluir con la parte teórica del presente trabajo por lo que hace a la naturaleza de la jurisprudencia emitida por el TFJA, me permito realizar unas breves conclusiones intermedias, respecto a lo analizado a lo largo de estos capítulos que serán la base para la parte práctica del mismo.

En primer término, si bien México es claro descendiente de una tradición romano-germánica, la figura de la jurisprudencia como derecho creado por los jueces y no solo como meros intérpretes de la Ley ha ido evolucionando, pues derivado del papel activo que han sostenido los jueces integrantes del poder judicial y de la complejidad de las relaciones humanas en las que se encuentra inmersa la sociedad, la jurisprudencia ha cobrado relevancia pues ya no resulta tan claro

---

<sup>57</sup> Criterio sustentado por los Tribunales Colegiados de Circuito en la tesis IV.2o.A.64A, que aparece en la página 1754 del Tomo III, de octubre de 2013, 10ª Época, en el Semanario Judicial de la Federación, cuya voz es: CRITERIOS INTERNOS EMITIDOS POR LAS AUTORIDADES FISCALES CON BASE EN EL PENÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 33 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. NO GENERAN OBLIGACIÓN ALGUNA A LOS CONTRIBUYENTES Y SÓLO LES OTORGAN DERECHOS CUANDO SE PUBLIQUEN EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN ”

sustentar una tesis negativa o positiva, como fue analizado por que fue Ministro Jose Ramón Cossío.

Por otra parte, si bien como abogados litigantes tenemos conocimiento de que existen diferencias entre la fuerza vinculante de la jurisprudencia emitida por el poder judicial vs el TFJA, poco se conoce de la naturaleza de la segunda, pues tomamos como presupuesto que al sostener el mismo nombre versa de la misma naturaleza, lo cual posterior a la elaboración del presente trabajo me queda claro que es una premisa incorrecta.

Finalmente, se advierte que, al tener una naturaleza mixta, el hecho de que el TFJA sea formalmente administrativo, conlleva a que este se asemeje a organismos de esa índole, los cuales a efecto de cumplimentar con la muy necesaria división de poderes se encuentran subordinado al poder judicial por lo que respecta a la impartición de justicia. Lo cual, en el caso concreto podría generar ineficacia en el cumplimiento de su objeto como tribunal de jurisdicción plena.

En ese sentido, no obstante, se sostenga vía procedimiento legislativo, disposiciones vigentes, jurisprudencia y doctrina, que el TFJA cuenta con plena jurisdicción lo cierto es que carece del marco jurídico necesario para realmente hacer valer dicha facultad.

Si bien, dentro de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, establece el procedimiento en el que el TFJA podrá exigir el cumplimiento de las sentencias que se emitan, lo cierto es que las medidas ahí establecidas no garantizan que se cumplan cabalmente las resoluciones en comento, y si tienen ese problema en cuanto al cumplimiento de sentencias, el problema se multiplica respecto de la fuerza vinculante de los criterios jurisprudenciales emitidos por ese Tribunal, que terminan con una naturaleza de criterio orientador.

### **III. Parte práctica**

#### **Capítulo 4.- De la obligatoriedad de los criterios emitidos por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa.**

Una vez establecida la parte teórica referente a los criterios jurisprudenciales emitidos por el TFJA, en los siguientes capítulos se aplicará la investigación realizada a un caso concreto.

En el primer apartado de este capítulo, se analizará la fuerza vinculante y obligatoriedad del Criterio sustentado por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en la tesis VIII P-2aS-284, que aparece publicada en la página 174 de la Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, octava época, año III, No 23, de junio 2018, cuya voz es: LEY DEL

IMPUESTO SOBRE LA RENTA APLICABLE PARA DEFINIR LA PROCEDENCIA DE LA DEDUCCIÓN DE UNA INVERSIÓN POR LA ADQUISICIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES, desde una perspectiva formal con base en los parámetros definidos en el capítulo 3.

A efecto de realizar el presente análisis, y antes de entrar al estudio del tema de fondo, resulta relevante conocer qué tipo de criterio será revisado, para determinar su obligatoriedad tanto para el poder judicial, como para el mismo TFJA.

i. Se trata de un criterio emitido por el TFJA.

A partir de lo anterior se colige, que este no será vinculante para los tribunales judiciales y que el alcance que podría llegar a tener es en el interior del TFJA, dependiendo si se trata de una tesis, precedente o jurisprudencia.

ii. Reglas de identificación

Con base en las normas de forma descritas que regulan la emisión de jurisprudencia por el TFJA, se establece que se debe de identificar de forma clara. No obstante, lo anterior, del criterio analizado, únicamente se desprende que versa de una tesis, por lo que esto podría implicar que se tiene un criterio emanado de una sentencia del tribunal sin carácter vinculante.

Así las cosas, a efecto de conocer la obligatoriedad de un criterio y con base en las reglas previstas para la emisión, dicha característica debería de estar implícita en el mismo, acompañando a los otros datos identificatorios. Lo anterior, se podrá corroborar a continuación:

**TESIS SELECCIONADA, NIVEL DE DETALLE**

**LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

**VIII-P-2aS-284**

**LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA APLICABLE PARA DEFINIR LA PROCEDENCIA DE LA DEDUCCIÓN DE UNA INVERSIÓN POR LA ADQUISICIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES.** De conformidad con lo establecido en el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, además de que las mismas deberán determinarse conforme a las disposiciones vigentes al momento de su causación, así los artículos 29 y 38, tercer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establecen que los contribuyentes podrán deducir las inversiones, entre las que se encuentran los gastos diferidos, entendiéndose estos como activos intangibles, en ese sentido, a efecto de determinar si resulta procedente o no la deducción de gastos diferidos, se deben de tomar en cuenta los requisitos establecidos en las disposiciones legales vigentes al momento en que se realizó la inversión, puesto que debe distinguirse entre el momento en que se realizan las situaciones jurídicas de hecho para la causación de la contribución y la época de su pago.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 15751/14-17-03-8/1694/16-S2-09-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 22 de marzo de 2018, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Alfredo Salgado Loyo.- Secretario: Lic. Carlos Augusto Vidal Ramírez. (Tesis aprobada en sesión de 12 de abril de 2018)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 23. Junio 2018. p.174

Como se podrá observar, se maneja de forma indistinta el concepto tesis, lo cual podría causar una afectación en la precepción de la obligatoriedad de dicho criterio, sin embargo, de una revisión minuciosa se advierte que se trata de un precedente emitido por la Segunda Sección.

Materia	Identificador	Clave	Rubro	Referencia	Sala Pleno
LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	44062	VIII-P-2aS-284	LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA APLICABLE PARA DEFINIR LA PROCEDENCIA DE LA DEDUCCIÓN DE UNA INVERSIÓN POR LA ADQUISICIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES.-	R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 23. Junio 2018. p.174	Precedente Segunda Sección

Esto implica que, esta tesis fue sustentada en: i) sentencias pronunciada por el Pleno de la Sala Superior aprobadas por lo menos por siete Magistrados o ii) fue aprobada cuando menos por cuatro de los magistrados integrantes de la Sección de que se trate. Lo cual se corrobora a continuación:

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 15751/14-17-03-8/1694/16-S2-09-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 22 de marzo de 2018, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Alfredo Salgado Loyo.- Secretario: Lic. Carlos Augusto Vidal Ramírez. (Tesis aprobada en sesión de 12 de abril de 2018)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 23. Junio 2018. p.174

Tal como se podrá corroborar de los datos referidos, este juicio contencioso fue resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del TFJA, por unanimidad de 5 votos a favor, por lo que dicha tesis constituye un **precedente obligatorio para las Salas**, a menos que en juicio sumario se expresen las razones por las que se apartan de los mismos, debiendo enviar al Presidente del Tribunal copia de la sentencia.

### iii. Reglas relativas al texto

Aunado a las características de forma, me gustaría analizar una de las reglas que a mi parecer resulta la más importante, y que consiste medularmente en la coherencia entre lo establecido por el precedente y lo descrito en la sentencia. A efecto de tener mayor claridad del criterio emitido por el TFJA, objeto de análisis se transcribe a continuación, el texto del precedente:

***“LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA APLICABLE PARA DEFINIR LA PROCEDENCIA DE LA DEDUCCIÓN DE UNA INVERSIÓN POR LA ADQUISICIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES.-De conformidad con lo establecido en el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, además de que las mismas deberán determinarse conforme a las disposiciones vigentes al momento de su causación, así los artículos 29 y 38, tercer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establecen que los contribuyentes podrán deducir las inversiones, entre las que se encuentran los gastos diferidos, entendiéndose estos como **activos intangibles**, en ese sentido, a efecto de determinar si resulta procedente o no la deducción de gastos diferidos, se deben de tomar en cuenta los requisitos establecidos en las disposiciones legales vigentes al momento en que se realizó la inversión, puesto que debe distinguirse entre el momento en que se realizan las situaciones jurídicas de hecho para la causación de la contribución y la época de su pago.”***

Como se advierte con claridad, el precedente transcrito establece medularmente lo siguiente:

- i. Que de conformidad con el artículo 6 del CFF, las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o, de hecho.
- ii. Que las contribuciones se deberán determinar conforme a las disposiciones vigentes al momento de su causación, siendo esto distinto a la época de pago.
- iii. Que a partir de i y ii, se tiene que si los contribuyentes están facultados para deducir las inversiones (gastos diferidos), para conocer si esta resulta procedente, se deben de tomar en cuenta los requisitos establecidos en las disposiciones legales vigentes **al momento en el que se realizó la inversión (momento de causación).**

Una vez descrito lo anterior, se acude a la sentencia a efecto de advertir si existe coherencia entre lo plasmado en el precedente y lo resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior. A efecto de tener mayor claridad se transcribe la sentencia en la parte que nos ocupa:

“(…)

*Así, precisa que las marcas, nombres y avisos comerciales desarrollados en México, mismas que hasta el ejercicio 2003 eran propiedad de \*\*\*\*\* , por lo que resulta evidente que las disposiciones que le son aplicables a \*\*\*\*\* , para efectos de determinar la naturaleza de la adquisición de las marcas, deben ser aquellas en vigor en el momento en que efectivamente estas fueron adquiridas*

*En ese sentido, para efectos de determinar en su caso, si la amortización de las marcas en el ejercicio 2006, es en efecto susceptible de ser deducida conforme a lo establecido en el artículo 38 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, indica que es evidente que se deben considerar los supuestos jurídicos vigentes en el momento de la adquisición, misma que en la especie ocurrió en el ejercicio 2004, por lo tanto es la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en dicho ejercicio 2004, la aplicable para determinar la naturaleza de la adquisición de las marcas y por ende, en su caso, su deducción, atendiendo a lo establecido en el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación.*

*Establecido lo anterior, esta Juzgadora a efecto de determinar la legislación aplicable y verificar si procede o no la deducción del 10% por adquisición de marcas en cantidad de \$\*\*\*\*\* es necesario imponernos del artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, mismo que en la parte que interesa es del contenido siguiente:*

*[N.E. Se omite transcripción]*

*De lo anterior, se desprende que **las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o, de hecho, además de que las mismas deberán determinarse conforme a las disposiciones vigentes al momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.***

*Sobre esa guisa se tiene que la deducción constituye una minoración tributaria que tiende a ser un instrumento al servicio de la capacidad contributiva establecido en el artículo 31, fracción IV constitucional, pues busca reducir la cuota del impuesto a pagar por los contribuyentes.*

***En ese sentido, los requisitos que deben atenderse para resolver sobre las deducciones del contribuyente, deben ser los señalados en las disposiciones legales vigentes en el momento en que se realizaron los gastos para la inversión, toda vez que debe distinguirse entre el momento en que se realizan las situaciones jurídicas de hecho para la causación de la contribución y la época de su pago.***

*[...]*

*Así, a efecto de resolver la litis identificada en el inciso a) del presente Considerando, se considera necesario imponernos del contenido del artículo 213 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2006, mismo que establece lo siguiente:*

*[N.E. Se omite transcripción]*

*De lo anterior, se desprende que se consideran ingresos gravables los ingresos del ejercicio a que se refiere el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sujetos a regímenes fiscales preferentes, en el ejercicio al que correspondan, en el momento en que se generen, de conformidad con lo dispuesto en los Títulos II y IV de la misma, siempre que no se hayan gravado con anterioridad en los términos de los Títulos antes citados, aun en el caso de que no se hayan distribuido los ingresos, dividendos o utilidades, en la proporción de la participación directa o indirecta promedio por día que tenga la persona residente en México o el residente en el extranjero con establecimiento permanente en territorio nacional.*

*Los ingresos gravables a que se refiere este artículo se determinarán cada año de calendario y no se acumularán a los demás ingresos del contribuyente, inclusive para los efectos de los artículos 14, 15, 127, 169 y 170, según corresponda, de esta Ley. El impuesto que corresponda a los mismos se enterará conjuntamente con la declaración anual. Se considera que los ingresos a que se refiere este artículo se generan en las fechas a que se refiere esta Ley.*

*El impuesto se determinará aplicando la tasa prevista en el artículo 10 de esta Ley, al ingreso gravable, utilidad fiscal o resultado fiscal, a que se refiere este artículo, según sea el caso.*

*Los contribuyentes a que se refiere este artículo podrán aplicar el acreditamiento a que se refiere el artículo 6 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, respecto del impuesto que se hubiera pagado en los regímenes fiscales preferentes.*

Los contribuyentes antes señalados podrán efectuar el acreditamiento del impuesto sobre la renta que se haya retenido y enterado en términos del Título V de esta Ley, por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes. Para estos efectos, el impuesto retenido solo se acreditará contra el impuesto que corresponda **pagar de conformidad con este artículo, siempre que el ingreso gravable, utilidad o resultado fiscal, a que se refiere este precepto, incluya el impuesto sobre la renta retenido y enterado en México.**

**El monto del impuesto acreditable a que se refiere el párrafo anterior no excederá de la cantidad que resulte de aplicar la tasa prevista en el primer párrafo del artículo 10 de esta Ley, al ingreso gravado en los términos del Título V de la misma.**

Establecido lo anterior, se tiene que el artículo 213 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2006, establecía dos tipos de acreditamiento, los cuales son:

1. Acreditamiento del impuesto a que se refiere el artículo 6 de la Ley del Impuesto sobre la Renta respecto del impuesto que se hubiera pagado en los regímenes fiscales preferentes. (Décimo quinto párrafo).
2. **Acreditamiento del impuesto sobre la renta que se haya retenido y enterado en México en términos del Título V de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por los ingresos a regímenes fiscales preferentes. (Décimo sexto párrafo)**

Por lo anterior, resultan **fundados** los argumentos de la parte actora resumidos en la litis identificada con el **inciso a)** del presente Considerando, toda vez que efectivamente el artículo 213, párrafo décimo sexto de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2006, le otorga el derecho de que el impuesto sobre la renta pendiente de acreditar de 2005 de la empresa **\*\*\*\*\***, se realice en el ejercicio 2006.

Lo anterior, porque la autoridad demandada no puede concluir en la resolución impugnada que la improcedencia del referido acreditamiento sea únicamente porque el artículo 213 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no prevé la posibilidad de que en caso de tener un excedente lo pudieran acreditar contra el impuesto de otro ejercicio, es decir, que no especifica que ese derecho se conservará en ejercicios posteriores, y por tanto resultaba inaplicable el mismo.

Esto es así, puesto que si la Ley del Impuesto sobre la Renta le otorga un derecho a los contribuyentes sin prever la mecánica que se deba efectuar para realizar un acreditamiento de un remanente que estos no pudieran acreditar, ello no implica que la autoridad se encuentre facultada para limitar derechos que la ley otorga a los contribuyentes tácitamente, en virtud de que el principio de legalidad establece que las autoridades del Estado solo pueden actuar cuando la ley se los permite, en la forma y en los términos determinados en la misma; por tanto, únicamente pueden ejercer las facultades y atribuciones previstas en la ley que regula sus actos y

consecuencias, es decir, la eficacia de la actuación de estas se encuentra subordinada a que se ubiquen en el ámbito de facultades contenidas en el marco legal que rige su funcionamiento.

Tan es así, que el principio de legalidad suele enunciarse bajo el lema de que, mientras los particulares pueden hacer todo aquello que no está prohibido, las autoridades solo pueden hacer lo que la ley les permite.

En ese entendido, aquellos casos en que la conducta del gobernado no fue normada en forma alguna por el Poder Legislativo, de manera que no pueda ser considerada prohibida ni válida únicamente cuando se ciñe a determinadas restricciones, por lo que **su realización constituirá el ejercicio de un “derecho” emanado precisamente de la ausencia de una ley reguladora y tutelado por el orden jurídico, en cuanto este, al dejar intacto el ámbito de libertad en que tal conducta es factible, tácitamente ha otorgado facultades para obrar discrecionalmente dentro del mismo.**

Por consiguiente, la ausencia de normas limitadoras de la actividad del individuo, configura un derecho respetable por las autoridades, aun por el propio legislador, cuya vigencia desaparecerá hasta que surja una norma legislativa al respecto.

[...]

En ese sentido, resulta necesario imponernos del contenido del artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2006, el cual es del texto siguiente:

[N.E. Se omite transcripción]

De lo anterior, se desprende que los residentes en México o los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, pagarán el impuesto conforme a lo dispuesto en este Título, por los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero sujetos a regímenes fiscales preferentes que generen directamente o los que generen a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen, directa o indirectamente, en la proporción que les corresponda por su participación en el capital de dichas entidades o figuras jurídicas.

Asimismo, indica que se consideran ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, los que no están gravados en el extranjero o lo están con un impuesto sobre la renta inferior al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México, en los términos de los Títulos II o IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, según corresponda.

Además, de que se deberá considerar cada una de las operaciones que efectúen los contribuyentes, directamente o a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen directa o indirectamente o en su lugar, podrán optar por considerar las operaciones realizadas por empresa, entidad, figura jurídica y país o territorio con un régimen fiscal independiente, en donde se generen los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, siempre que las inversiones y los ingresos cumplan con las proporciones y controles que para tales efectos se establezcan en el Reglamento de esta Ley.

[...]

Ahora bien, con base en la transcripción del extracto referido es que fue emitido el precedente analizado, de hecho, de la investigación que se hizo en el sistema de precedentes se advierte que, la sentencia original que se extiende hasta 538 hojas, contrario a la versión reducida de la sentencia que se utiliza como sustento del citado precedente e incluye únicamente 17 hojas.

Lo anterior resulta relevante, pues en el criterio expuesto se omite un aspecto que en efecto fue objeto de análisis, en específico, que la autoridad rechazó la deducción de gastos diferidos correspondientes al 10% **de la amortización** de activos intangibles sociedad subsidiaria de la parte actora por el ejercicio fiscal 2006.

Así, a través del criterio emitido, se pierde de vista que no se está cuestionando los efectos fiscales de la adquisición de los activos intangibles sino su amortización en 2006, con base en las disposiciones jurídicas vigentes en 2006.

A partir de lo anterior, es que se considera que el precedente no representa el problema jurídico que en su momento fue analizado por la Segunda Sección de la Sala Superior, pues únicamente se cita un extracto de la sentencia, el cual no abarca de forma abstracta el problema jurídico del caso en concreto, pues no se está tomando en cuenta uno de los aspectos fundamentales de la controversia, lo cual puede afectar el alcance y la aplicación de dicho criterio.

En línea con ello, y por resultar materia del presente trabajo de tesis se realiza un breve análisis de la controversia que dio origen al criterio de referencia. En específico se tiene el cuestionamiento respecto la legalidad de una resolución a través de la cual se rechazó la deducción de gastos diferidos correspondientes al 10% de la amortización de activos intangibles efectuada por una sociedad subsidiaria con residencia fiscal en Suiza, por el ejercicio fiscal 2006, al considerar que estos no calificaban como gastos diferidos en términos del artículo 38 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (“LISR”) vigente en 2004.

A pesar de que la Sala Superior resolvió que el planteamiento de la actora resulta infundado, pues como se señaló en la tesis se consideró que a efecto de determinar si resulta procedente o no la deducción de gastos diferidos, se deben de tomar en cuenta los requisitos establecidos en las disposiciones legales vigentes al momento en que se realizó la inversión, puesto que debe distinguirse entre el momento en que se realizan las situaciones jurídicas de hecho para la causación de la contribución y la época de su pago, se pasa por alto que, en el caso concreto el dispositivo no vigente en 2004 no resultaba aplicable.

Lo anterior es así pues el derecho revisado, así como el ejercicio en el cual se aplica la deducción rechazada es el ejercicio fiscal de 2006, por lo que lo procedente es atender a la legislación vigente en ese año, pues si bien, el intangible fue adquirido en el 2004, lo que se está cuestionando es la amortización correspondiente al ejercicio 2006, por lo que lo procedente es atender a la legislación vigente en dicho año en términos del artículo 6 del CFF.

Así respecto del criterio sostenido tanto por la autoridad demandada en el juicio contencioso, como por la Segunda Sección de la Sala Superior, consideró que este resulta erróneo pues la obligación de pago de la entonces actora, respecto de los ingresos percibidos en el ejercicio fiscal 2006, deriva de la aplicación de las disposiciones vigentes en ese ejercicio, en específico el artículo 212 de la LISR.

Bajo esa línea de ideas resulta inconcuso que, si las obligaciones revisadas datan del 2006, se busque aplicar para el tema de deducciones la disposición del 2004, sobre todo cuando se trata de una amortización por tratarse de una inversión y tomando en cuenta que nunca fue cuestionada la naturaleza de intangible. En efecto, resulta relevante señalar que en materia fiscal no existen los derechos adquiridos, lo cual ha sido incluso sostenido por la SCJN.

En el caso concreto se argumenta que, con base en la legislación aplicable en 2004, no cumplía con los requisitos necesarios para acceder a la deducción esto cobra importancia pues, versa de la fecha en que se adquirió la mercancía. No obstante, lo anterior, no se está cuestionando el tratamiento fiscal dado en 2004, sino el aplicado a una amortización en 2006.

La pregunta que se podría hacer es, si por el contrario, en 2004 si se hubieran cumplido con los requisitos y posteriormente en 2006 la legislación hubiera sido modificada, y ya no se cumpliera con los requisitos para la deducción ¿Esta sería procedente?

Así el precedente del TFJA, establece que se debe de regresar al momento en que se hizo la inversión para confirmar su deducibilidad. No obstante, dicha afirmación se reitera que en materia fiscal no hay ninguna especie de derecho adquirido.

A partir de lo anterior, no resulta relevante si el intangible se adquirió en el pasado. Se deben de aplicar las reglas vigentes en el momento que se determina la contribución, aun en el caso de que estas resulten más gravosas, que aquellas que estaban vigentes al momento de la adquisición del bien.

Una vez delimitado de forma clara y completa el precedente en análisis, resulta procedente advertir si este es susceptible de ser vinculante para las salas del TFJA, o si su aplicación podría resultar ilegal al considerar que es contrario a un criterio jurisprudencial emitido por el poder judicial.

## **Capítulo 5.- Caso práctico.**

Una vez analizado el precedente emitido por el TFJA, desde el aspecto formal y de fondo, es preciso analizar la sostenibilidad de la tesis analizada frente a diversos criterios emitidos por el poder judicial, así como su idoneidad y aplicabilidad en la impartición de justicia que ejercen los Magistrados del TFJA.

Como fue analizado, en los capítulos que anteceden la jurisprudencia emitida por el TFJA, no resulta obligatoria para el poder judicial, sin embargo, la jurisprudencia emitida por el poder judicial, si resulta obligatoria para el TFJA.

Aunado a lo anterior, se precisa que la jurisprudencia y los precedentes emitidos por el TFJA serán obligatorios para sus integrantes siempre que estos NO sean contrarios a la jurisprudencia emitida por el poder judicial.

Ahora, situación que no es aclarada por las disposiciones legales aplicables ¿Qué significa que sean criterios contrarios? ¿El criterio tiene que establecer exactamente lo contrario u opuesto o puede en cierto nivel de abstracción contradecir algún aspecto de fondo fundamental para el precedente o jurisprudencia?

A partir de ello, considero que para que exista un choque en criterios, estos no tienen que versar precisamente del mismo tema, en específico en el caso concreto, para que exista un criterio en contrario, este no tiene que medularmente decir, es aplicable la legislación de 2006, no la de 2004.

En relación con el capítulo inmediato anterior, me parece que, en el precedente emitido por el TFJA, se encuentra inmerso el tema de derechos adquiridos pues claramente se establece que se debe de regresar al momento en que se hizo la inversión para confirmar su deducibilidad.

Al respecto el tema de derechos adquiridos ha sido analizado a fondo por el poder judicial, y en efecto esto ha tenido como consecuencia el pronunciamiento de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, órgano máximo del poder judicial federal.

A continuación, se transcriben, diversos criterios judiciales emitidos por lo que hace a ese tema, posterior a su revisión procederé a analizar, si estos podrían afectar directamente la aplicabilidad del precedente objeto de análisis de este trabajo.

*Suprema Corte de Justicia de la Nación*

***“RENTA. EL ESQUEMA DE SALIDA DE LA CONSOLIDACIÓN FISCAL, PREVISTO EN LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2014, AL APOYARSE EN UN NUEVO SUPUESTO DE DESCONSOLIDACIÓN, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY. Al abrogar la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente hasta el 31 de diciembre de 2013, y no incluir en la vigente a partir del 1 de enero de 2014 el régimen de consolidación fiscal, el legislador eliminó el citado régimen y tomó esa circunstancia como detonante para ordenar la desconsolidación de los grupos de empresas que vinieran tributando de manera consolidada. Ahora, con independencia de que hasta el ejercicio fiscal de 2013 se previeran supuestos específicos para proceder a la desconsolidación, ello no implica que las sociedades controladoras hubiesen adquirido el derecho a desconsolidar***

**exclusivamente bajo esas hipótesis, porque en tanto no se actualizarán los supuestos respectivos, sólo contaban con una expectativa de desconsolidar conforme a la ley abrogada, a partir de la cual no se generó una situación concreta y menos un derecho a no desconsolidar mientras no se verificara alguno de los supuestos contenidos en esa ley anterior.** Asimismo, en tanto esas sociedades nunca se ubicaron en alguna de las hipótesis de desconsolidación previstas en la ley abrogada (supuesto), es claro que tampoco se desplegaron los efectos jurídicos correlativos (consecuencia), de lo cual se sigue que la nueva ley puede regular situaciones o circunstancias no alcanzadas por los supuestos y consecuencias previstos en la ley anterior. Así, el esquema de salida de la consolidación fiscal bajo un nuevo supuesto de desconsolidación (eliminación del régimen), previsto en el artículo noveno, fracciones XV y XVIII, de las disposiciones transitorias de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del 1 de enero de 2014, en relación con los artículos 71 y 71-A de dicha ley vigente hasta el 31 de diciembre de 2013, no viola el principio de irretroactividad de la ley contenido en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque no desconoce derechos adquiridos ni modifica o altera supuestos y/o consecuencias de éstos surgidos conforme a la ley vigente hasta 2013, tomando en cuenta que, hasta ese ejercicio fiscal, las sociedades controladoras tuvieron la oportunidad de diferir el pago del tributo conforme al citado régimen tributario.<sup>58</sup>

*Amparo en revisión 248/2016. Xignux, S.A. de C.V. 30 de agosto de 2017. Mayoría de tres votos de los Ministros José Ramón Cossío Díaz, Jorge Mario Pardo Rebolledo, quien formuló voto concurrente y Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena. Disidente: Norma Lucía Piña Hernández. Ausente: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea. Ponente: Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena. Secretarios: Justino Barbosa Portillo y Fanuel Martínez López.*

*Amparo en revisión 1014/2016. Alfa, S.A.B. de C.V. 13 de septiembre de 2017. Mayoría de tres votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz y Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena. Disidente: Norma Lucía Piña Hernández, quien reservó su derecho para formular voto particular. Ausente: Jorge Mario Pardo Rebolledo. Ponente: Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena. Secretarios: Justino Barbosa Portillo y Fanuel Martínez López.*

*Amparo en revisión 1197/2016. Grupo TMM, S.A.B. 13 de septiembre de 2017. Mayoría de tres votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz y Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena. Disidente: Norma Lucía Piña Hernández, quien reservó su derecho para formular voto particular. Ausente: Jorge*

---

<sup>58</sup> Véase tesis aislada sustentada por la primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación 2020140, publicada en la página 1019, del Tomo II, de junio de 2019, de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Cuya voz es “Renta. el esquema de salida de la consolidación fiscal, previsto en la ley del impuesto relativo, vigente a partir del 1 de enero de 2014, al apoyarse en un nuevo supuesto de desconsolidación, no viola el principio de irretroactividad de la ley.”

Mario Pardo Rebolledo. Ponente: Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena. Secretarios: Justino Barbosa Portillo y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 195/2016. Grupo Ferrominero, S.A. de C.V. 13 de septiembre de 2017. Mayoría de tres votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, quien reservó su derecho para formular voto concurrente y Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena. Disidente: Norma Lucía Piña Hernández, quien reservó su derecho para formular voto particular. Ausente: Jorge Mario Pardo Rebolledo. Ponente: Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena. Secretarios: Justino Barbosa Portillo y Fanuel Martínez López.

Esta tesis se publicó el viernes 21 de junio de 2019 a las 10:27 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

**“RENTA. EL ARTÍCULO 9 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL SEÑALAR QUE LAS PERSONAS MORALES DEBERÁN CALCULAR EL TRIBUTOS APLICANDO AL RESULTADO FINAL OBTENIDO EN EL EJERCICIO LA TASA DEL 30%, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY.** Mediante el artículo 21, fracción I, punto 6, inciso a), de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2013, se dispuso que para 2014 se aplicaría la tasa del 29% para el impuesto sobre la renta respecto de las personas morales; sin embargo, el artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 11 de diciembre de 2013, en vigor a partir del 1 de enero de 2014, dispone que las personas morales deberán calcular el tributo mencionado aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%. Entonces, la variación entre la tasa prevista en uno y otro ordenamientos no viola el principio de irretroactividad de la ley contenido en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues es criterio reiterado de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que el legislador cuenta con un amplio margen para configurar y crear el sistema tributario, lo cual le permite modificar los elementos de los tributos en forma libre, a condición de atender a los principios tributarios de equidad y proporcionalidad. **Además, en materia tributaria los contribuyentes no adquieren derechos para tributar de manera indefinida y permanente de la misma forma; por ende, la decisión del legislador de aumentar las contribuciones establecidas, eliminar determinados regímenes fiscales o modificar los elementos esenciales de un tributo hacia el futuro no implica, por sí misma, afectar situaciones anteriores o la transgresión de derechos adquiridos por los contribuyentes, pues los gobernados no incluyen en su esfera jurídica la posibilidad de contribuir para siempre en un modo o forma inmutable.**<sup>59</sup>

---

<sup>59</sup> Véase tesis aislada sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación 2016658, publicada en la página 859, del Tomo I, de abril de 2018, de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Cuya voz es “Renta. el artículo 9 de la ley del impuesto relativo, al señalar que las personas morales deberán calcular el tributo aplicando al resultado final obtenido en el ejercicio la tasa del 30%, no viola el principio de irretroactividad de la ley.”

*Amparo en revisión 1258/2017. Grupo Perfer, S.A. de C.V. 21 de febrero de 2018. Cinco votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Eduardo Medina Mora I. Ponente: Javier Laynez Potisek. Secretario: Carlos Alberto Araiza Arreygue. Esta tesis se publicó el viernes 20 de abril de 2018 a las 10:24 horas en el Semanario Judicial de la Federación.*

**“CADUCIDAD EN MATERIA FISCAL. SU ANÁLISIS A PARTIR DE LA TEORÍA DE LOS DERECHOS ADQUIRIDOS, A EFECTO DE DETERMINAR LA IRRETROACTIVIDAD DE LAS MODIFICACIONES DEL PLAZO PARA SU CONFIGURACIÓN.** *Entre las teorías expuestas en la jurisprudencia, para definir el paso de una ley a otra y, por tanto, la ley que debe regir los actos o los hechos jurídicos, se encuentra la de los derechos adquiridos, conforme a la cual debe verificarse si la nueva normatividad afecta un bien, una facultad o un provecho introducido al patrimonio de una persona o, inclusive, causa detrimento a situaciones jurídicas concretas o situaciones jurídicas constituidas en favor de los gobernados, al amparo de una norma anterior; o bien si constituye una mera expectativa de derecho, donde sólo existe una esperanza para que se realice una situación jurídica concreta que aún no forma parte del patrimonio. Así, conforme a la teoría citada, debe indicarse que aunque a la fecha en que se materializa el supuesto generador de la caducidad fiscal, si el legislador amplía el plazo relativo, se sigue que en aplicación de la teoría de los derechos adquiridos, debe considerarse materializado el hecho adquisitivo del derecho, como una situación jurídica concreta o una situación jurídica constituida a su favor, que va más allá de una mera expectativa, como sería el pretender que se actualice la figura de caducidad cuando aún no se ha incurrido en el supuesto que la genera. De ahí que el plazo aplicable al supuesto normativo previsto para que se configure la caducidad fiscal, corresponde al vigente a la fecha en que se incurre en la omisión de declarar o enterar un tributo.<sup>60</sup>*

**PLENO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.**

*Contradicción de tesis 5/2018. Entre las sustentadas por el Vigésimo Tribunal Colegiado y el Primer Tribunal Colegiado, ambos en Materia Administrativa del Primer Circuito. 19 de junio de 2018. Mayoría de once votos de los Magistrados Miguel de Jesús Alvarado Esquivel, Guillermo Arturo Medel García, Marco Antonio Bello Sánchez, Salvador González Baltierra, Francisco García Sandoval, María Simona Ramos Ruvalcaba, Jorge Arturo Camero Ocampo, Urbano Martínez Hernández, Gaspar Paulín Carmona, Carlos Alfredo Soto y Villaseñor y José*

---

<sup>60</sup> Véase tesis aislada sustentada por el pleno del Primer circuito, con número de registro digital 2016658, publicada en la página 1251, del Tomo I, de abril de 2018, de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Cuya voz es “Caducidad en materia fiscal. su análisis a partir de la teoría de los derechos adquiridos, a efecto de determinar la irretroactividad de las modificaciones del plazo para su configuración.”

*Eduardo Alvarado Ramírez. Disidentes: Carlos Ronzon Sevilla, Rolando González Licona, María Guadalupe Saucedo Zavala, Marco Antonio Cepeda Anaya, María Guadalupe Molina Covarrubias, Germán Eduardo Baltazar Robles, Armando Cruz Espinosa, Guadalupe Ramírez Chávez, Guillermina Coutiño Mata y José Antonio García Guillén. Ponente: Jorge Arturo Camero Ocampo. Secretario: Ángel García Cotonieto.*

*Tesis y criterios contendientes:*

*Tesis I.1o.A.152 A (10a.), de título y subtítulo: "CADUCIDAD EN MATERIA FISCAL. EL PLAZO DE CINCO AÑOS PARA QUE SE ACTUALICE NO ES UN DERECHO ADQUIRIDO, SINO UNA EXPECTATIVA DE DERECHO (LEGISLACIÓN DEL DISTRITO FEDERAL –ACTUALMENTE CIUDAD DE MÉXICO– VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2014)". Aprobada por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y publicada en el Semanario Judicial de la Federación del viernes 9 de junio de 2017 a las 10:15 horas y en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 43, Tomo IV, junio de 2017, página 2873, y*

*El sustentado por el Vigésimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver los amparos directos 361/2017, 308/2017 y 309/2017.*

*Nota: En términos del artículo 44, último párrafo, del Acuerdo General 52/2015, del Pleno del Consejo de la Judicatura Federal que reforma, adiciona y deroga disposiciones del similar 8/2015, relativo a la integración y funcionamiento de los Plenos de Circuito, esta tesis forma parte del engrose relativo a la contradicción de tesis 5/2018, resuelta por el Pleno en Materia Administrativa del Primer Circuito. Esta tesis se publicó el viernes 19 de octubre de 2018 a las 10:29 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 22 de octubre de 2018, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.*

Como referí previamente aun cuando, el criterio emitido por el TFJA es de un tema diverso a los emitidos por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ambos buscan resolver la pregunta ¿la causación es estática en el tiempo? O más bien ¿Podrían existir diversos hechos jurídicos generadores?

Tal como establecen los criterios emitidos por la SCJN, en materia tributaria los contribuyentes no adquieren derechos para tributar de manera indefinida y permanente de la misma forma, por lo tanto, resulta inconcuso tener que regresar al momento en que se adquirió un bien para analizar su deducibilidad en un ejercicio posterior, si las normas han sido modificadas.

Así la decisión del legislador de aumentar las contribuciones establecidas, eliminar determinados regímenes fiscales o modificar los elementos esenciales de un tributo hacia el futuro no implica, por sí misma, afectar situaciones anteriores o la transgresión de derechos adquiridos por los contribuyentes, pues los gobernados

no incluyen en su esfera jurídica la posibilidad de contribuir para siempre en un modo o forma inmutable, sin embargo, esto no puede aplicarse únicamente de forma restrictiva.

Es por todo lo dispuesto, en la parte práctica de este trabajo que, resulta complicado visualizar una situación en la que pueda subsistir un criterio emitido por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, pues estos se encuentran subordinados a los emitidos por el poder judicial, a mi parecer este es un caso evidente en el que se materializa la imposibilidad de subsistencia como un criterio vinculante.

No se concluye este capítulo sin antes analizar los efectos generados por este tipo de criterios con base en el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en adelante (“CPEUM”), relativo al derecho fundamental de acceso a la justicia.

Como he sostenido a lo largo del presente, no considero que como tal estos criterios deberían ser denominados jurisprudenciales, por el contrario, debería ahondarse en su naturaleza similar a los criterios no vinculativos emitidos por el SAT. Sin embargo, queda realizar una pregunta ¿La falta de fuerza vinculante de los mismos generan una afectación al derecho fundamental de acceso a la justicia y el de igualdad ante la Ley? Para mayor referencia se transcriben a continuación las disposiciones de interés:

***“Artículo 17. Ninguna persona podrá hacerse justicia por sí misma, ni ejercer violencia para reclamar su derecho.***

***Toda persona tiene derecho a que se le administre justicia por tribunales que estarán expeditos para impartirla en los plazos y términos que fijen las leyes, emitiendo sus resoluciones de manera pronta, completa e imparcial. Su servicio será gratuito, quedando, en consecuencia, prohibidas las costas judiciales.***

*Siempre que no se afecte la igualdad entre las partes, el debido proceso u otros derechos en los juicios o procedimientos seguidos en forma de juicio, las autoridades deberán privilegiar la solución del conflicto sobre los formalismos procedimentales.*

*El Congreso de la Unión expedirá las leyes que regulen las acciones colectivas. Tales leyes determinarán las materias de aplicación, los procedimientos judiciales y los mecanismos de reparación del daño. Los jueces federales conocerán de forma exclusiva sobre estos procedimientos y mecanismos.*

*Las leyes preverán mecanismos alternativos de solución de controversias. En la materia penal regularán su aplicación, asegurarán la reparación del daño y establecerán los casos en los que se requerirá supervisión judicial.*

*Las sentencias que pongan fin a los procedimientos orales deberán ser explicadas en audiencia pública previa citación de las partes.*

***Las leyes federales y locales establecerán los medios necesarios para que se garantice la independencia de los tribunales y la plena ejecución de sus resoluciones.***

*La Federación y las entidades federativas garantizarán la existencia de un servicio de defensoría pública de calidad para la población y asegurarán las condiciones para un servicio profesional de carrera para los defensores. Las percepciones de los defensores no podrán ser inferiores a las que correspondan a los agentes del Ministerio Público.*

*Nadie puede ser apisionado por deudas de carácter puramente civil.”*

(Énfasis añadido)

El artículo 17 de la CPEUM, establece el derecho de los gobernados de acceso a la justicia, el cual señala de forma literal que las leyes federales y locales establecerán los medios necesarios para que se garantice la independencia de los tribunales y la plena ejecución de sus sentencias.

Así el derecho de acceso a la justicia debe de ser considerado un derecho humano de suma trascendencia, ya que implica también unas variantes de la función soberana del Estado, pues como tiene derecho de exigir a el sometimiento a su jurisdicción la ventilación de los litigios, tiene a su vez el deber de cumplir el servicio público jurisdiccional a toda persona que no necesite. Así no es suficiente decir que uno puede hacer valer sus derechos ante un tribunal, sino que en un Estado de derecho, ate la existencia de barreras que obstaculizan la justicia accesible y efectiva, se debe responsabilizar por la procuración existencial de su impartición, mediante políticas públicas y técnicas eficaces <sup>61</sup>.

Al respecto es mi opinión y a través del presente sostengo que la falta de fuerza vinculante de los criterios emitidos por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, no afectan el derecho fundamental de acceso a la justicia.

Lo anterior es así, pues si bien puede ser cuestionable la independencia del TFJA y la plena ejecución de sus resoluciones, desde su origen este nació como un tribunal subordinado al poder judicial.

Esto resulta relevante pues, el poder judicial será el último revisor de la impartición de justicia esto incluyendo las sentencias emitidas por el TFJA, quien a final de cuentas podrá tener carácter de autoridad responsable en un juicio de amparo directo e indirecto dependiendo del caso concreto.

---

<sup>61</sup> Thompson, J., 2000. Acceso A La Justicia Y Equidad. San José, Costa Rica: Instituto Interamericano de Derechos Humanos.

Es por todo lo anterior referido, que se advertirá que el criterio analizado no resulta vinculante para el TFJA, sin embargo, esto no tiene un resultado material pues aun cuando fuera vinculante el poder judicial quien será el revisor final de la controversia no se encuentra obligado a observar el criterio e incluso a partir de las consideraciones realizadas se sostiene que existen elementos para afirmar que este precedente no es vinculante para el TFJA, al ser contrario a esos emitidos por el poder judicial.

#### **IV. Conclusiones**

En un principio, cuando comencé a realizar este trabajo, el punto, pensé es realizar una crítica al precedente que me fue asignado, así con mi alma de litigante estaba listo para hacer mi amparo directo, defendiendo el derecho de la subsidiaria de la Empresa Patitos S.A, a deducir sus inversiones en intangibles.

Sin embargo, realizando la introducción me di cuenta que no sabía realmente o más bien no tenía del todo claro, cuáles son los efectos de los criterios emitidos por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, pues si bien desde la época de pasante cuando tu intención es ser litigante, tu principal tarea es encontrar precedentes, al adentrarte a un mundo donde los temas son tan técnicos, es fácil pasar por alto la complejidad de lo que se vuelve tu cotidianidad.

Es por ello, que erróneamente buscamos precedentes que establezcan lo que necesitamos, aunque esto sea derivado de una mala redacción de los mismos, pues si optamos por analizar la sentencia que le dio origen, no tiene nada que ver con la situación que nos encontramos planteando, e incluso en la sentencia que le dio origen pudiera llegar a contradecir el punto que buscamos probar.

La impartición de justicia mexicana al día de hoy, tiene un gran defecto, ni los abogados postulantes ni los jueces o magistrados, hemos estado a la altura de la aplicación de la jurisprudencia, pues buscamos aplicarla como si fuera una disposición legal, cuando realmente podría llegar a ser la individualización del derecho.

La jurisprudencia, en sus diversas caras es una figura que está cambiando el derecho mexicano, que como reitero en múltiples ocasiones, se encuentra marcado por una profunda tradición legalista, que nos llevó a considerar que derecho equivale a ley, y que la justicia es un concepto intangible que probablemente sea inexistente.

Las conclusiones que me llevo de este trabajo, me resultan un tanto impresionantes y fáciles de enumerar.

- i. La jurisprudencia es necesaria para madurar el sistema legal mexicano, pues practicar el derecho, con base en un Código ya no es

posible ni eficiente derivado de la multiplicidad de situaciones que presenta una sociedad globalizada y compleja.

ii. La naturaleza de los criterios emitidos por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa es más de un criterio orientador que de jurisprudencia, lo cual, si bien no es violatorio del derecho fundamental de acceso a la justicia, si podría llegar a ser ineficiente para el objetivo para el cual fue creado.

iii. Tal como se observó del análisis al Criterio sustentado por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en la tesis VIII P-2aS-284, que aparece publicada en la página 174 de la Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, octava época, año III, No 23, de junio 2018, cuya voz es: LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA APLICABLE PARA DEFINIR LA PROCEDENCIA DE LA DEDUCCIÓN DE UNA INVERSIÓN POR LA ADQUISICIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES, se debe de realizar un análisis a fondo del caso concreto, a efecto de advertir si resulta realmente aplicable a la situación particular.

iv. A efecto de que diversos criterios sean contradictorios, no es necesario que versen respecto del mismo tema, sino que pueden contradecir los axiomas en los que se encuentran fundamentados.

El objetivo fundamental de esta tesis, era abordar e identificar con base en las disposiciones legales vigentes, la aplicabilidad y fuerza vinculante de los criterios emitidos por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en específico, la tesis cuya voz es LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA APLICABLE PARA DEFINIR LA PROCEDENCIA DE LA DEDUCCIÓN DE UNA INVERSIÓN POR LA ADQUISICIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES.

Así pues, la aportación principal de este trabajo consiste en puntualizar, las carencias de la “jurisprudencia administrativa” en México, identificación de los problemas formales y de fondo, así como de los efectos causados en el mismo derivado de la coexistencia con la jurisprudencia judicial.

Las conclusiones que se derivan del trabajo que se presenta enlazan entre sí los aspectos teóricos de la jurisprudencia y sus efectos prácticos.

Así esta tesis demuestra la necesidad de una reforma que de raíz permita a la jurisprudencia emitida por ambos tribunales coexistir, sin subordinar una a otra, aunado a endurecer la exigencia relativa a la creación de la misma, no para crear nuevos Códigos sino para atender a la necesidad de precedentes que orienten en la impartición de justicia.

## **V. Bibliografía**

Javier Solís Rodríguez. (1997). LA JURISPRUDENCIA EN LAS TRADICIONES JURÍDICAS. 22 marzo 2021, de Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de

Investigaciones Jurídicas de la UNAM Sitio web: LA JURISPRUDENCIA EN LAS TRADICIONES JURÍDICAS.

Iain Stewart. (1990) "The Critical Legal Science of Hans Kelsen." *Journal of Law and Society*, vol. 17, no. 3, pp. 273–308. JSTOR,

Bobbio, Norberto. "DIFICULTADES CON LAS QUE SE ENFRENTA EL ANALISIS FUNCIONAL DEL DERECHO." *Revista Chilena De Derecho*, vol. 9, no. 1, 1982, pp. 197–203. JSTOR, [www.jstor.org/stable/41608072](http://www.jstor.org/stable/41608072). Accessed 19 Mar. 2021.

Tur, R. (1978). What is Jurisprudence? *The Philosophical Quarterly* (1950-), 28(111), 149-161. doi:10.2307/2219360

Bayles, M. (1990). What Is Jurisprudence About? Theories, Definitions, Concepts, or Conceptions of Law? *Philosophical Topics*, 18(1), 23-40. Retrieved March 19, 2021, from <http://www.jstor.org/stable/43154062>

Isaacs, N. (1918). The Schools of Jurisprudence. Their Places in History and Their Present Alignment. *Harvard Law Review*, 31(3), 373-411. doi:10.2307/1327078

Tur, R. (1978). What is Jurisprudence? *The Philosophical Quarterly* (1950-), 28(111), 149-161. doi:10.2307/2219360

Jaime Efraín Tinoco Miranda. (2016). INAPLICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA BAJO UN. 19 marzo 2021, de Tribunal Federal de Justicia Administrativa Sitio web: [https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r20\\_trabajo-7.pdf](https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r20_trabajo-7.pdf)

Jaime Efraín Tinoco Miranda. (2016). NAPLICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA BAJO UN. 19 marzo 2021, de Tribunal Federal de Justicia Administrativa Sitio web: [https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r20\\_trabajo-7.pdf](https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r20_trabajo-7.pdf)

VIAL-DUMAS, M. (2018). LOS JUECES Y LA CIENCIA DEL DERECHO EN EL NUEVO ORDEN CONSTITUCIONAL, UNA COMPARACIÓN ENTRE EL MUNDO PREMODERNO Y LA POSMODERNIDAD / Judges and legal science in the new constitutional order, a comparison between the premodern and postmodern world. *Revista Española De Derecho Constitucional*, (112), 177-204. doi:10.2307/26557942

DE ENTERRIA, E. (1984). PRINCIPIO DE LEGALIDAD, ESTADO MATERIAL DE DERECHO Y FACULTADES INTERPRETATIVAS Y CONSTRUCTIVAS DE LA JURISPRUDENCIA EN LA CONSTITUCION. *Revista Española De Derecho Constitucional*, (10), 11-61. Retrieved March 19, 2021, from <http://www.jstor.org/stable/44202870>

Desojo, E., Bagnarelli, B., Burgos, L., Catoggio, A., Cipolla, D., Lovelli, E., . . . Zaffaroni, E. (2020). La garantía de imparcialidad e independencia judicial. In Desojo E. (Ed.), *Justicia a la carta: El Poder Judicial en la era macrista : Un relato imparcial*

*del plan sistemático y estructural de cooptación del Poder Judicial en el gobierno de Cambiemos* (pp. 337-342). Argentina: CLACSO. doi:10.2307/j.ctv1gm015d.10

<sup>1</sup> Guerra, E. (2006). Los jueces, el honor y la muerte. Un análisis de la justicia (ciudad de México, 1871-1931). *Historia Mexicana*, 55(4), 1411-1466. Retrieved March 19, 2021, from <http://www.jstor.org/stable/25139688>

GARRO, A. (1988). EFICACIA Y AUTORIDAD DEL PRECEDENTE CONSTITUCIONAL EN AMERICA LATINA: LAS LECCIONES DEL DERECHO COMPARADO. *Revista Española De Derecho Constitucional*, (24), 95-134. Retrieved March 19, 2021, from <http://www.jstor.org/stable/44203331>

La Jurisprudencia. Su integración, Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2ª ed., México, 2005, p. 25.

Fix-Zamudio, H. (1977). MÉXICO: EL ORGANISMO JUDICIAL (1950—1975). *Verfassung Und Recht in Übersee / Law and Politics in Africa, Asia and Latin America*, 10(3), 391-417. Retrieved March 19, 2021, from <http://www.jstor.org/stable/43108602>

Pangburn, R. (1999). Origen, evolución y perspectivas de la jurisdicción administrativa en México. *La Revue Administrative*, 52(9), 143-147. Retrieved March 19, 2021, from <http://www.jstor.org/stable/40773385>

Tfjfa.gob.mx. 2020. *TFJA*. [en línea] Disponible en: <http://www.tfjfa.gob.mx/tribunal/historia/>.

Senado.gob.mx., 2020. *Senado De La República*. [en línea] Senado.gob.mx. Disponible en: <[https://www.senado.gob.mx/64/gaceta\\_del\\_senado/documento/23543](https://www.senado.gob.mx/64/gaceta_del_senado/documento/23543)>

Garrido Falla, F., 2014. El Recurso Subjetivo De Anulación. *Revista De Administración Pública*, Núm 008. CEPC - Centro de Estudios Políticos y Constitucionales.

Véase criterio: Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Modelo de jurisdicción contencioso administrativo mixto. Tomo XXIC, septiembre de 2006. Novena época. *Semanario Judicial de la Federación y su gaceta*. Pag 1394.

Benalcázar Guerrón, J., 2011. *La Ejecución De La Sentencia En El Proceso Contencioso Administrativo*. México: Editorial Novum.

Exposición de motivos “Ley de Justicia Fiscal” publicada en el Diario oficial de la Federación.

[http://dof.gob.mx/nota\\_to\\_imagen\\_fs.php?cod\\_diario=190360&pagina=4&seccion=2](http://dof.gob.mx/nota_to_imagen_fs.php?cod_diario=190360&pagina=4&seccion=2)

Enfoquederecho.com. 2020. *Los Límites De La Plena Jurisdicción En Lo Contencioso-Administrativo A La Luz De Un Reciente Pronunciamiento Del TC | Enfoque Derecho | El Portal De Actualidad Jurídica De THEMIS*. [En línea] Disponible en: <<https://www.enfoquederecho.com/2019/09/19/los-limites-de-la-plena-jurisdiccion-en-lo-contencioso-administrativo-a-la-luz-de-un-reciente-pronunciamiento-del-tc/>>

Thompson, J., 2000. *Acceso A La Justicia Y Equidad*. San José, Costa Rica: Instituto Interamericano de Derechos Humanos.

Véase artículo 75 de la LFPCA

Véase título V de la LFPCA.

Véase artículo 78 LFPCA.

Véase artículo 79 LFPCA

Fix-Zamudio, H. (1977). MÉXICO: EL ORGANISMO JUDICIAL (1950—1975). *Verfassung Und Recht in Übersee / Law and Politics in Africa, Asia and Latin America*, 10(3), 391-417. Retrieved March 19, 2021, from <http://www.jstor.org/stable/43108602>

Jaime Efraín Tinoco Miranda. (2016). *NAPLICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA BAJO UN*. 19 marzo 2021, de Tribunal Federal de Justicia Admnsitrativa Sitio web: [https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r20\\_trabajo-7.pdf](https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r20_trabajo-7.pdf)

José Antonio de Anda Turati. (2011). *CRITERIOS NO VINCULATIVOS*. 2021, de Instituto Mexicano de Contadores Públicos Sitio web: [http://www.imcp.org.mx/IMG/pdf/fiscoactualidades\\_111.pdf](http://www.imcp.org.mx/IMG/pdf/fiscoactualidades_111.pdf)

Criterio sustentado por los Tribunales Colegiados de Circuito en la jurisprudencia V.2o J/50, que aparece en la página 1244 del Tomo XII, de diciembre del 2000, 9ª Época, en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, cuya voz es: "MISCELÁNEA FISCAL Y CIRCULARES QUE ESTABLECEN CRITERIOS DE INTERPRETACIÓN DE DISPOSICIONES FISCALES, SUS DIFERENCIAS"

Criterio sustentado por los Tribunales Colegiados de Circuito en la tesis IV.2o.A.64A, que aparece en la página 1754 del Tomo III, de octubre de 2013, 10ª Época, en el Semanario Judicial de la Federación, cuya voz es: "CRITERIOS INTERNOS EMITIDOS POR LAS AUTORIDADES FISCALES CON BASE EN EL PENÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 33 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. NO GENERAN OBLIGACIÓN ALGUNA A LOS CONTRIBUYENTES Y SÓLO LES OTORGAN DERECHOS CUANDO SE PUBLIQUEN EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN "

Véase tesis aislada sustentada por la primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación 2020140, publicada en la página 1019, del Tomo II, de junio de 2019,

de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Cuya voz es “Renta. el esquema de salida de la consolidación fiscal, previsto en la ley del impuesto relativo, vigente a partir del 1 de enero de 2014, al apoyarse en un nuevo supuesto de desconsolidación, no viola el principio de irretroactividad de la ley.”

Véase tesis aislada sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación 2016658, publicada en la página 859, del Tomo I, de abril de 2018, de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Cuya voz es “Renta. el artículo 9 de la ley del impuesto relativo, al señalar que las personas morales deberán calcular el tributo aplicando al resultado final obtenido en el ejercicio la tasa del 30%, no viola el principio de irretroactividad de la ley.”

Véase tesis aislada sustentada por el pleno del Primer circuito, con número de registro digital 2016658, publicada en la página 1251, del Tomo I, de abril de 2018, de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Cuya voz es “Caducidad en materia fiscal. su análisis a partir de la teoría de los derechos adquiridos, a efecto de determinar la irretroactividad de las modificaciones del plazo para su configuración.”

Thompson, J., 2000. Acceso A La Justicia Y Equidad. San José, Costa Rica: Instituto Interamericano de Derechos Humanos.