

# DERECHO SUBJETIVO Y CONCEPTOS PRÓXIMOS EN EL JUICIO FISCAL FEDERAL A LA LUZ DEL CONTROL DE CONVENCIONALIDAD

*LIC. GUSTAVO AMEZCUA GUTIÉRREZ*  
*Miembro de la Comisión Fiscal del IMCP*

## DIRECTORIO

*C.P.C. José Luis Doñez Lucio*  
PRESIDENTE

*C.P.C. Carlos Cárdenas Guzmán*  
VICEPRESIDENTE GENERAL

*C.P.C. Luis González Ortega*  
VICEPRESIDENTE DE RELACIONES Y DIFUSIÓN

*C.P.C. Pedro Carreón Sierra*  
VICEPRESIDENTE FISCAL

*C.P.C. Héctor Villalobos González*  
PRESIDENTE DE LA COMISIÓN FISCAL

*Lic. Willebaldo Roura Pech*  
DIRECTOR EJECUTIVO

*C.P.C. Antonio C. Gómez Espiñeira*  
RESPONSABLE DE ESTE BOLETÍN

**“LOS COMENTARIOS PROFESIONALES DE ESTE ARTÍCULO SON  
RESPONSABILIDAD DEL AUTOR, SU INTERPRETACIÓN SOBRE LAS  
DISPOSICIONES FISCALES PUEDE DIFERIR DE LA EMITIDA POR LA  
AUTORIDAD FISCAL”**

FISCOactualidades



IMCP

ES  
MIEMBRO  
DE



ASOCIACIÓN  
INTERAMERICANA  
DE CONTABILIDAD



INTERNATIONAL  
FEDERATION  
OF ACCOUNTANTS

**INTEGRANTES DE LA COMISIÓN FISCAL DEL IMCP**

Acosta Michel, Fernando Luis  
Aguilar Millán, Federico  
Amezcuza Gutiérrez, Gustavo  
Arellano Godínez, Ricardo  
Barroso Degollado, Javier  
Cámara Flores, Víctor Manuel  
Cantú Suárez, Nora Elia  
De Anda Turanti, José Antonio  
De los Santos Anaya, Marcelo  
De los Santos Valero, Javier  
Díaz Guzmán, Eduardo  
Ereguerena Albaiteiro, José Miguel  
Eseverri Ahuja, José Ángel  
Fernández Fernández, José Luis  
Franco Gallardo, Juan Manuel  
Gallegos Barraza, José Luis

Gómez Espiñeira, Antonio C.  
Hernández Cota, José Paul  
Lomelín Martínez, Arturo  
Manrique Díaz Leal, Enrique A.  
Manzano García, Ernesto  
Mena Rodríguez, Ricardo Javier  
Moguel Gloria, Francisco  
Ortiz Molina, Óscar Arturo  
Pérez Sánchez, Armando  
Puga Vértiz, Pablo  
Reyes Rodríguez, Gabriel  
Ríos Peñaranda, Mario Jorge  
Sainz Orantes, Manuel  
Sánchez Gutiérrez, Luis Ignacio  
Villalobos González, Héctor  
Wilson Loaiza, Francisco Miguel

## DERECHO SUBJETIVO Y CONCEPTOS PRÓXIMOS EN EL JUICIO FISCAL FEDERAL A LA LUZ DEL CONTROL DE CONVENCIONALIDAD

*LIC. GUSTAVO AMEZCUA GUTIÉRREZ  
Miembro de la Comisión Fiscal del IMCP*

**C**on motivo de la reforma operada a la Constitución Federal en el año 2011, en lo referente a la obligatoriedad irrestricta de los derechos humanos reconocidos en los tratados internacionales celebrados por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, resulta fundamental la ponderación y determinación del alcance y funcionalidad de conceptos, tales como el derecho subjetivo, la pretensión jurídica y el interés legítimo.

Esta reforma constitucional concretó una serie de micro-cambios en los siguientes preceptos:

**Artículo 1o.** En los Estados Unidos Mexicanos **todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en esta Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte**, así como de las garantías para su protección, cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que esta Constitución establece.

**Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.**

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

(...)

(Énfasis añadido)

**Artículo 29.** En los casos de invasión, perturbación grave de la paz pública, o de cualquier otro que ponga a la sociedad en grave peligro o conflicto, solamente el Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, de acuerdo con los titulares de las Secretarías de Estado y la Procuraduría General de la República y con la aprobación del Congreso de la Unión o de la Comisión Permanente cuando aquel no estuviere reunido, podrá restringir o suspender en todo el país o en lugar determinado el

ejercicio de los derechos y las garantías que fuesen obstáculo para hacer frente, rápida y fácilmente a la situación; pero deberá hacerlo por un tiempo limitado, por medio de prevenciones generales y sin que la restricción o suspensión se contraiga a determinada persona. Si la restricción o suspensión tuviese lugar hallándose el Congreso reunido, éste concederá las autorizaciones que estime necesarias para que el Ejecutivo haga frente a la situación; pero si se verificase en tiempo de receso, se convocará de inmediato al Congreso para que las acuerde.

En los decretos que se expidan, **no podrá restringirse ni suspenderse el ejercicio de los derechos** *a la no discriminación, al reconocimiento de la personalidad jurídica, a la vida, a la integridad personal, a la protección a la familia, al nombre, a la nacionalidad; los derechos de la niñez; los derechos políticos; las libertades de pensamiento, conciencia y de profesar creencia religiosa alguna; el principio de legalidad y retroactividad; la prohibición de la pena de muerte; la prohibición de la esclavitud y la servidumbre; la prohibición de la desaparición forzada y la tortura; ni las garantías judiciales indispensables para la protección de tales derechos.*

(...)

(Énfasis añadido)

**Artículo 103. Los Tribunales de la Federación resolverán toda controversia que se suscite**

- I. **Por normas generales, actos u omisiones de la autoridad que violen los derechos humanos reconocidos** y las garantías otorgadas para su protección por esta Constitución, así como **por los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte;**

(...)

(Énfasis añadido)

**Artículo 107.** Las controversias de que habla el artículo 103 de esta Constitución, con excepción de aquellas en materia electoral, se sujetarán a los procedimientos que determine la ley reglamentaria, de acuerdo con las bases siguientes:

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

**Tratándose de actos o resoluciones provenientes de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, el quejoso deberá aducir ser titular de un derecho subjetivo** que se afecte de manera personal y directa;

- II. Las sentencias que se pronuncien en los juicios de amparo sólo se ocuparán de los quejosos que lo hubieren solicitado, limitándose a ampararlos y

protegerlos, si procediere, en el caso especial sobre el que verse la demanda.

**Cuando en los juicios de amparo indirecto en revisión se resuelva la inconstitucionalidad de una norma general por segunda ocasión consecutiva, la Suprema Corte de Justicia de la Nación lo informará a la autoridad emisora correspondiente.**

Cuando los **órganos del Poder Judicial** de la Federación **establezcan jurisprudencia por reiteración en la cual se determine la inconstitucionalidad de una norma general, la Suprema Corte de Justicia de la Nación lo notificará a la autoridad emisora.** *Transcurrido el plazo de 90 días naturales sin que se supere el problema de inconstitucionalidad, la Suprema Corte de Justicia de la Nación emitirá, siempre que fuere aprobada por una mayoría de cuando menos ocho votos, la declaratoria general de inconstitucionalidad,* en la cual se fijarán sus alcances y condiciones en los términos de la ley reglamentaria.

**Lo dispuesto en los dos párrafos anteriores no será aplicable a normas generales en materia tributaria.**

(...)

(Énfasis añadido)

Por su alcance y magnitud, estos micro-cambios implican que estrenamos, el año pasado, un nuevo orden constitucional, el cual abre el camino al llamado control de convencionalidad.

Este tipo de control, incorpora la exigencia de respetar, por parte de todas las autoridades, los derechos humanos reconocidos, desde la perspectiva de la protección más amplia, la cual postula el principio *pro homine* (pro persona), respecto del cual, por cierto, se discute mucho en cuanto a su alcance, en el sentido de que si también abarca la protección de personas morales o jurídico-colectivas.

Esto implica la adopción de un sistema de protección constitucional de sesgo más garantista.

En materia de Juicio Fiscal Federal, esto impactará en la interpretación sobre el alcance y la ponderación, tanto de las pretensiones jurídicas deducidas por los demandantes, como de los derechos subjetivos del justiciable, cuando este busque la emisión a su favor de una sentencia estimatoria de condena, como paradigmáticamente suele ocurrir cuando se demanda la nulidad de una negativa de devolución.

Los Arts.14, Fracc. VIII y 52, Fracc. V, incisos a) y d) de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, establecen la exigencia de que los



Magistrados del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, para emitir una sentencia de condena, tendrán que verificar la existencia del derecho subjetivo cuya tutela pretende el actor en el juicio en cuestión, y son del tenor siguiente:

**Artículo 14.- La demanda deberá indicar:**

(...)

VIII. **Lo que se pida, señalando en caso de solicitar una sentencia de condena, las cantidades o actos cuyo cumplimiento se demanda.**

(...)

(Énfasis añadido)

**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.**

(...)

d) **Reconocer la existencia de un derecho subjetivo y condenar al ente público federal al pago de una indemnización** por los daños y perjuicios causados por sus servidores públicos.

(...)

(Énfasis añadido)

Al respecto, cabe citar la Jurisprudencia por Contradicción emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, con número de registro 169851, visible por medio del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXVII, abril de 2008, Tesis: 2a./J. 67/2008, página: 593, la cual señala:

**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 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.

(Énfasis añadido)

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.

Nuestro sistema de contencioso administrativo experimentó un cambio significativo al transitar del modelo objetivista -de legalidad objetiva o de mera anulación y carente de la plena jurisdicción-, al modelo subjetivista, en el cual deben ser ponderados y tutelados los derechos subjetivos y las pretensiones jurídicas (entendiendo estas últimas en sentido Carnelutiano, la exigencia de la subordinación de un interés ajeno al propio) de los demandantes en el que se

producen sentencias ya no solo de mera anulación, sino de condena y con el sesgo de plena jurisdicción.

Con motivo de este cambio, se ha discutido cuál es la naturaleza del llamado derecho subjetivo —entendido en su sentido más genérico—, que significa la facultad que se extrae de la norma; esto es, si implica un presupuesto o precondition procesal, o si constituye una carga u obligación procesal.

Debido a la formulación de los preceptos antes referidos, en realidad y a la letra de la ley consideramos que su naturaleza es la propia de un presupuesto de una sentencia estimatoria de condena; sin embargo, habrá que estar atentos a las formulaciones que sobre el particular se generarán a la luz del nuevo control de convencionalidad, en función del principio *pro homine* y conforme a los derechos humanos reconocidos en los diversos tratados internacionales signados por nuestro país, los cuales contienen una extensa formulación desde el punto de vista principialista o de pautas directrices subyacentes.

