

LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE ANTE LAS AUTORIDADES  
FISCALES EN MÉXICO

THE DEFENSE OF THE TAX AUTHORITIES AGAINST THE TAX  
AUTHORITIES IN MEXICO

Rebeca Patricia Grajeda Grajeda<sup>1\*</sup>, Josefina Andrade Paco, Beatriz E.  
Huerta Urquijo

**Sumario:** I. Introducción. II. Fundamentos de la defensa fiscal. III. Medios de defensa administrativos. IV. La defensa jurisdiccional del contribuyente. V. Conclusiones.

**RESUMEN**

Este artículo aborda el tema de la defensa fiscal del contribuyente. Tiene como objetivo la descripción de las herramientas contenidas en leyes ordinarias, cuyo propósito es brindar a los ciudadanos el acceso expedito y total a la solución de controversias originadas en su interacción con las autoridades fiscales. Es una investigación documental, descriptiva, sobre los recursos administrativos y los medios jurisdiccionales de defensa interpuestos ante actos arbitrarios de las autoridades fiscales, así como los resultados obtenidos por el Servicio de Administración Tributaria en los juicios interpuestos en su contra desde 2013 hasta el primer semestre de 2021, concluyéndose que, la mayoría de los errores cometidos por la autoridad y que le llevan a perder estos juicios, tienen relación con deficiencias de forma y fondo, por ejemplo: deficiencias en la notificación de los créditos fiscales, en la motivación, en la interpretación y en la redacción de las actas, entre otros motivos.

---

<sup>1</sup> Docentes investigadores de tiempo completo del Depto. de Contabilidad de la Universidad de Sonora, e mail [rebeca.grajeda@unison.mx](mailto:rebeca.grajeda@unison.mx), [josefina.andrade@unison.mx](mailto:josefina.andrade@unison.mx), [beatriz.huerta@unison.mx](mailto:beatriz.huerta@unison.mx)

**Palabras claves:** Contribuciones, medios de defensa, recursos administrativos, recursos jurisdiccionales.

## DEFENSE OF THE TAXPAYER AGAINST TAX AUTHORITIES IN MEXICO

### **Abstract**

This article addresses the issue of taxpayer defense. Its objective is to describe the tools contained in ordinary laws, the purpose of which is to provide citizens with expeditious and total access to the solution of disputes arising from their interaction with the tax authorities. It is a documentary and descriptive investigation on the administrative resources and the jurisdictional means of defense brought before arbitrary acts of the tax authorities, as well as the results obtained by the Tax Administration Service in the lawsuits filed against them from 2013 to the first semester of 2021, concluding that most of the errors made by the authority and that lead them to lose these lawsuits, are related to deficiencies of form and substance, for example: deficiencies in the notification of tax credits, in motivation, in the interpretation and in the writing of the minutes, among others reasons.

**Keywords:** Contributions, means of defense, administrative appeals, jurisdictional appeals.

### **I. INTRODUCCIÓN**

El desarrollo y crecimiento de una nación depende en gran parte, del pago de contribuciones de sus ciudadanos. Es por eso que el deber de contribuir al gasto público está establecido en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), en el artículo 31 fracción IV, donde se dispone que: "Son obligaciones de los mexicanos... Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que

dispongan las leyes”. Para que esto sea posible, es necesario establecer lineamientos que rijan las acciones tanto del Estado (sujeto activo), como del contribuyente (sujeto pasivo) de la relación tributaria.

Con el fin de coadyuvar en la regulación de la relación entre el fisco y el contribuyente, el 23 de junio de 2005 se publicó en el Diario Oficial de la Federación, la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente (LFDC), teniendo como propósito primordial el de reconocer y enunciar de manera clara y precisa los principales derechos a los que un contribuyente tiene acceso, para de esta forma, dar certeza y seguridad jurídica a la relación tributaria. Es en este ordenamiento donde se norman las garantías fundamentales de los contribuyentes en su interacción con las autoridades fiscales, haciendo mención en primer término, de su derecho a conocer de manera clara y oportuna cómo y cuándo debe cumplir con sus obligaciones tributarias.

En dicha ley se hace mención también de la necesidad de que el contribuyente conozca la identidad de las autoridades fiscales ante quienes está llevando a cabo un trámite o está realizando un procedimiento o gestión cuyos resultados le afectan, subrayando la necesidad de que en el trato del ciudadano con la autoridad fiscal prive el respeto y consideración por parte de los servidores públicos de la administración fiscal y además se establece el derecho a formular alegatos, defenderse mediante la presentación de pruebas y ser escuchado previo a que se emita la resolución donde se determina un crédito fiscal. De manera supletoria, el Código Fiscal de la Federación (CFF) en el artículo 33, establece la obligación para las autoridades fiscales de “difundir entre los contribuyentes los derechos y medios de defensa que se pueden hacer valer contra las resoluciones de las autoridades fiscales”.

La importancia de la LFDC radica en el hecho de que tanto las personas morales como las personas físicas que persiguen un fin de lucro, tienen como propósito económico obtener utilidades que les permitan sufragar gastos e invertir en infraestructura, de manera simultánea al cumplimiento de las obligaciones fiscales o laborales que las leyes les imponen. Sin embargo, durante su operación, pueden presentarse situaciones que las enfrentan con las diversas autoridades fiscales de manera que se ven en la necesidad de auxiliarse mediante la impugnación, contra resoluciones o actos que resultan arbitrarios y que lesionan sus intereses.

Por otra parte, la falta de conocimiento sobre las opciones de defensa fiscal ante procedimientos erróneos o arbitrarios por parte de la autoridad, trae como consecuencia que el contribuyente no se defiende cuando dichas autoridades fiscales se apartan de las normas jurídicas afectando el patrimonio o en el peor de los casos, la libertad del contribuyente. Esta defensa se puede intentar en primera instancia ante la propia autoridad que emitió el acto que se está impugnando. Es decir, los contribuyentes pueden impugnar los actos y resoluciones de las autoridades fiscales que vulneren sus derechos ante la propia autoridad fiscal. O bien, ante autoridad diferente a la responsable de la violación de algún derecho del contribuyente, como sería el Tribunal Federal de Justicia Administrativa y, en caso de que no quede satisfecho con la resolución de este organismo, promueva amparo directo ante la autoridad judicial federal.

## **II. FUNDAMENTOS DE LA DEFENSA FISCAL**

Está establecido en la CPEUM en el artículo 17 que nadie puede ejercer justicia por su propia mano, ni ejercer violencia en reclamo de algún derecho. Todos los mexicanos tenemos acceso a la justicia a través de tribunales indicados para cada materia en los plazos y términos que las leyes fijen, quienes deberán emitir su sentencia de manera pronta e imparcial.

Las fallas en los procedimientos o prácticas que la autoridad lleva a cabo pueden considerarse problemas sistémicos derivados de la estructura del sistema tributario, que traen como consecuencia molestias, incertidumbre y afectaciones a los derechos perjudicando a todos los contribuyentes que han sido sujetos de fiscalizaciones arbitrarias o irregulares de su contabilidad, bienes o mercancías.

En la LFDC en el artículo 23, se dispone el derecho de acceso a la justicia fiscal. Esto significa que los contribuyentes tienen derecho al ejercicio y defensa de sus derechos y obligaciones tributarias, a través de los medios proporcionados por el Estado. Los medios de defensa funcionan como instrumentos de control sobre los actos y resoluciones de las autoridades fiscales y están establecidos en la ley para brindar protección a los contribuyentes afectados en diversas circunstancias, por lo que su conocimiento representa un valioso ahorro en el tiempo con el que se cuenta para definir la estrategia más adecuada para ampararse y salir lo mejor librado posible.

Por otra parte, están establecidos en la CPEUM en los artículos 1°, 14°, 16°, 17°, 22° y 31° una serie de ordenamientos que contienen los fundamentos de la obligación tributaria, de igual forma, y porque no está permitida la justicia por propia mano, brindan certeza jurídica y amparo jurisdiccional a los contribuyentes en contra de actos de intimidación, multas excesivas, confiscación de bienes y en general contra las arbitrariedades de las autoridades fiscales. También se garantiza al contribuyente el poder defenderse previamente a que se le prive de la libertad, de sus propiedades, posesiones o derechos obligando a la autoridad a que se cumpla con las formalidades establecidas para cada procedimiento.

El 23 de junio de 2005 se publicó en el Diario Oficial de la Federación (DOF), la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, con el objeto de

reconocer y enunciar los principales derechos y garantías de los ciudadanos en sus relaciones con la Administración Tributaria, sin invalidar todos aquellos reconocidos por otras leyes fiscales y el Código Fiscal de la Federación.

Según Islas<sup>2</sup>, el término “defensa” se refiere a la acción de una persona para protegerse ante las agresiones de otro particular, o bien, de un ente superior. Tratándose de un asunto privado, es de competencia del Derecho Privado y se deduce que la persona ha sido demandada, por lo tanto, en un juicio le corresponde alegar y comprobar lo que a su derecho convenga. Pero cuando las agresiones se reciben de un órgano del Estado, el asunto compete al Derecho Público, y se interpreta como que un acto de autoridad, está afectando el interés jurídico de una persona. Tratándose de la defensa fiscal, es lógico pensar que está involucrado el Estado en la agresión a un particular, por lo que el estado de derecho de esta persona ha sido vulnerado y le corresponde entonces desvirtuar el acto emitido por la autoridad fiscal. En una situación como la descrita, el contribuyente tiene que establecer una estrategia para su defensa fiscal, pudiendo recurrir a varios tipos de defensa que pueden ser: Recursos administrativos, la defensa jurisdiccional, y la defensa no jurisdiccional.

### **III. MEDIOS DE DEFENSA ADMINISTRATIVOS.**

Cuando se habla de defensa administrativa de los contribuyentes, se hace referencia a los recursos administrativos. El recurso administrativo de revocación contemplado en el Código Fiscal de la Federación (CFF, Artículos 116 al 117; 120 al 128 y 130 al 133)<sup>3</sup> se constituye como un medio de defensa establecido en Ley, a favor de los gobernados para que en sede

---

<sup>2</sup> Islas Montes, Roberto, *Estrategia Fiscal*. México, Tax Editores Unidos, 2014, p. 24

<sup>3</sup> Código Fiscal de la Federación, México: Cámara de Diputados 2021,

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

(consultado el 28 de enero de 2022).

administrativa la autoridad fiscal competente, revise un acto administrativo que se considere ilegal, por lo que el acto de autoridad se podrá confirmar, dejar sin efectos, modificarse o dictarse uno nuevo que lo sustituya.

Lo anterior significa que los contribuyentes pueden impugnar los actos y resoluciones de las autoridades fiscales que vulneren sus derechos ante la propia autoridad que emitió el acto que se está impugnando: si es mediante el Recurso de Revocación se hará ante el Servicio de Administración Tributaria o entidades federativas coordinadas, si es a través del Recurso de Inconformidad puede ser ante el Instituto Mexicano del Seguro Social o ante el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores o bien, mediante el Recurso de Revocación establecido en la Ley de Comercio Exterior.

### **El Recurso de Revocación**

Este medio de defensa procede contra:

a) Resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales, entendiéndose por “resolución”, lo que Islas<sup>4</sup> define como “el acto administrativo que es la última y definitiva manifestación formal de la voluntad de la administración pública sobre un determinado asunto”. Estas resoluciones pueden ser aquéllas que:

- Determinen contribuciones, accesorios y aprovechamientos.
- Nieguen la devolución de cantidades que proceda conforme a la ley.
- Dicten las autoridades aduaneras.
- Causen agravio al particular en materia fiscal.

En este caso no deberá considerarse la aclaración a que hace referencia el Artículo 33-A del CFF, donde se da un plazo de seis días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de las resoluciones relacionadas con sanciones por infracciones a diversas disposiciones fiscales para que el contribuyente acuda a hacer las

---

<sup>4</sup> Islas Montes, Roberto, op. cit., nota 2, p. 31

aclaraciones que consideren pertinentes. Tampoco se aplica al Artículo 36 de dicho ordenamiento, que trata sobre la reconsideración administrativa por parte de las autoridades a resoluciones no favorables a un particular ni en los casos del Artículo 74 del multicitado Código sobre la condonación de multas.

b) Actos de autoridades fiscales que: • Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido. • Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución. • Afecten el interés jurídico de terceros.

El contribuyente tiene un plazo de 30 días hábiles siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de la resolución definitiva emitida por la autoridad fiscal para interponer el recurso de revocación a través del buzón tributario, en tratándose de recursos que se presenten ante las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, o bien por escrito, ante la autoridad competente de cada Entidad Federativa que hubiese suscrito el Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el caso de que se impugnen actuaciones emitidas con motivo de dicho convenio. Es importante tomar en consideración para el cómputo de plazos, que las notificaciones surten sus efectos al día hábil siguiente a aquél en que fueron hechas.

La autoridad competente, es decir, quien conocerá de dicho medio de defensa puede ser una Administración Desconcentrada Jurídica, la Procuraduría Fiscal de la Entidad Federativa, o la Administración General de Grandes Contribuyentes, entre otras. De manera posterior a su presentación, la autoridad analizará que el escrito reúna los requisitos que el CFF establece en los artículos 18, 122 y 123 y en caso de haber alguna omisión por parte del contribuyente se le requerirá para que presente en un plazo de 5 días la información faltante. En caso de no subsanarse esta omisión, el recurso se desechará o se tendrá por no interpuesto.

Es de suponer que siendo la misma autoridad que emitió el acto la que resolverá sobre si procede o no el recurso, la respuesta en la mayoría de las ocasiones será desfavorable para los contribuyentes, ya que la autoridad tratará por todos los medios de encontrar observaciones en el recurso con el fin de no emitir una resolución favorable.

El CFF en el Artículo 125 le da un carácter opcional al recurso de revocación antes de elegir el juicio de nulidad (o Juicio Contencioso Administrativo Federal), al establecer que: “El interesado podrá optar por impugnar un acto a través del recurso de revocación o promover, directamente contra dicho acto, juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa”.

Para Islas<sup>5</sup> lo interesante de interponer el recurso de revocación antes de acudir a juicio de nulidad es en los casos en que el tiempo para impugnar está a punto de vencer y no es posible hacer un análisis completo del caso, sin embargo, con la formulación de uno o dos agravios el recurso puede ser procedente. Otra situación ventajosa puede ser el poder ganar tiempo para establecer una garantía en un juicio, ya que para la determinación de la garantía sobre todo tratándose de personas morales, se necesita tiempo para la celebración de asambleas y elaboración de actas de acuerdos.

### **Recurso de Inconformidad ante el Instituto Mexicano del Seguro Social**

Se encuentra regulado en la Ley del Seguro Social, en el artículo 294, que establece que “Cuando los patrones y demás sujetos obligados, así como los asegurados o sus beneficiarios consideren impugnabile algún acto definitivo del Instituto, podrán recurrir en inconformidad, en la forma y términos que establezca el reglamento ...“las resoluciones, acuerdos o liquidaciones del

---

<sup>5</sup> Ibidem, p.281

Instituto que no hubiesen sido impugnados en la forma y términos que señale el reglamento correspondiente, se entenderán consentidos”.

Por otra parte, en el Artículo 1 del Reglamento del Recurso de Inconformidad (RRI), se señala que este medio de defensa se tramitará en conformidad con las disposiciones del mismo, y no habiendo disposición expresa, se aplicarán supletoriamente el Código Fiscal de la Federación, la Ley Federal del Trabajo, el Código Federal de Procedimientos Civiles o el derecho común, siempre que las disposiciones de dichos ordenamientos no contravengan la Ley del Seguro Social (LSS) o sus reglamentos.

El Recurso de Inconformidad ante el Instituto Mexicano del Seguro Social procede contra: Los créditos fiscales mencionados en el Artículo 287 de la LSS por concepto de cuotas obrero-patronales, capitales constitutivos, actualizaciones, recargos y multas. También se puede interponer recurso de inconformidad ante la negativa de devolución de pagos de lo indebido, (la devolución está contemplada en el Artículo 299 de la LSS), contra resoluciones que determinen la clasificación en el grado de riesgo de la empresa, con base en los artículos 22 y 23 del Reglamento de la Ley del Seguro Social (RLSS), contra valuaciones actuariales de los contratos colectivos (art. 7o., RRI), en contra de la negativa de pensión (arts. 58, 96, 101, 121, 130, 134, 137, 154 y 161, LSS), y en general, cualquier diligencia que carezca de fundamentación y motivación o bien, que no esté justificada conforme a derecho.

Según el numeral 13 del RRI, el recurso es improcedente cuando se haga valer contra actos administrativos que: no afecten el interés jurídico del recurrente o que hubiesen sido impugnados ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA), que hubiesen sido consentidos, (tratándose de aquéllos contra los que no se promovió el recurso en el plazo establecido

en la ley) y tampoco procederá contra aquéllos que han sido revocados administrativamente por la autoridad que lo emitió.

Tampoco será procedente este recurso contra resoluciones dictadas en recursos administrativos o en cumplimiento de sentencias, laudos o de aquellas materias de otro recurso o juicio pendiente de resolución ante una autoridad administrativa u órgano jurisdiccional, y conexos a otro que hubiese sido impugnado por algún recurso o medio de defensa diferente, y cuando de las constancias del expediente se desprenda que no existe el acto reclamado, o que el mismo se ha dejado sin efectos, y en los demás casos en que la improcedencia resulte de alguna disposición legal o reglamentaria.

Son los consejos consultivos delegacionales los que tienen competencia para tramitar y resolver el recurso de inconformidad, y será el Secretario del Consejo Consultivo Delegacional según corresponda, quien tramitará el recurso con apoyo de los Servicios Jurídicos Delegacionales y tendrá facultades para dejar sin efectos el acto impugnado, en aquellos casos en que se advierta notoriamente que el mismo encuadra en alguna de las causales que señalan los artículos 133 del Código Fiscal de la Federación<sup>6</sup>.

El recurso de inconformidad, debe contener lo siguiente: I. Nombre y firma del recurrente; domicilio para oír y recibir notificaciones, así como el número de su registro patronal o de seguridad social como asegurado, según sea el caso; en caso de que el promovente no sepa o no pueda firmar o estampar su huella digital, lo podrá realizar otra persona en su nombre; II. Acto que se impugna y, en su caso, número y fecha de la resolución, número de crédito, periodo e importe, fecha de su notificación y autoridad emisora del

---

<sup>6</sup> Reglamento del Recurso de Inconformidad, Instituto Mexicano del Seguro Social, 2021, [en línea] <https://www.imss.gob.mx>. (Consultado el 02 de febrero de 2022).

mismo; III. Hechos que originan la impugnación; IV. Agravios que le cause el acto impugnado; V. Nombre o razón social del patrón o, en su caso, del sindicato de trabajadores titular del contrato colectivo de trabajo, así como el domicilio en donde puedan ser notificados y VI. Pruebas que se ofrezcan, relacionadas con el acto impugnado.

En el caso de que el escrito no fuera claro en su planteamiento o bien se hubiera presentado de manera irregular en relación a los requisitos, el Secretario del Consejo Consultivo Delegacional requerirá al recurrente, por una sola vez, para que lo aclare, corrija o complete y señalará en concreto sus defectos u omisiones, con el apercibimiento de que, si el recurrente no cumple dentro del término de cinco días, lo desechará definitivamente<sup>7</sup>.

Los documentos que deberán acompañar a este escrito se señalan en el Artículo 5, y se refieren a: I. El documento en que conste el acto impugnado; II. Original o copia certificada de los documentos que acrediten su personalidad cuando se actúe a nombre de otro. En el caso de que la cuantía del asunto tratado no exceda de mil veces el salario mínimo general diario vigente en el Distrito Federal, y sea una persona física el promovente, es suficiente con exhibir carta poder firmada por el otorgante ante dos testigos. En caso de exceder del monto ya mencionado, o se actúe como representante legal de una persona moral, se deberá exhibir el poder notarial que lo acredite como tal.

También es necesario presentar: III. Constancia de notificación del acto impugnado, a menos que el recurrente declare bajo protesta de decir verdad que no recibió la misma, y IV. Las pruebas documentales que ofrezca.

---

<sup>7</sup> Reglamento del Recurso de Inconformidad, Art. 4

En cuanto al plazo para interponer este medio de defensa, está estipulado en el Artículo 6 que se contará con un plazo de quince días hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del acto definitivo que se impugne.

### **Recurso de Inconformidad promovido ante el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores**

Este medio de defensa se encuentra regulado en la Ley del Instituto del Fondo Nacional Para la Vivienda de los Trabajadores donde se señala que: “En los casos de inconformidad de las empresas, de los trabajadores o sus beneficiarios sobre la inscripción en el Instituto, derecho a créditos, cuantía de aportaciones y de descuentos, así como sobre cualquier acto del Instituto que lesione derechos de los trabajadores inscritos, de sus beneficiarios o de los patrones, se podrá promover ante el propio Instituto un recurso de inconformidad”<sup>8</sup>.

En el Artículo 54 de la misma ley se prevé que las controversias entre patrones e INVONAVIT cuando se haya agotado el recurso de inconformidad, tendrán que resolverse ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Entonces queda claro que este recurso es optativo para los patrones, antes de acudir ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal.

Según Martínez<sup>9</sup>, este medio de defensa puede interponerse ante cualquier Delegación Regional del INONAVIT a solicitud del interesado y podrá suspenderse el procedimiento administrativo de ejecución durante su tramitación, siempre y cuando se garantice el interés fiscal en un plazo de 15

---

<sup>8</sup> Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los trabajadores, México: Cámara de Diputados 2021, [en línea] <https://www.diputados.gob.mx>. (consultado el 28 de enero de 2022). Art. 52.

<sup>9</sup> Martínez Flores, Juan A. *Derecho Fiscal Práctico, Para tu estrategia en planificación o defensa fiscal*, México, Independently published, 2019. p. 188

días en los términos del CFF. El término para su interposición es de 30 días para trabajadores y beneficiarios y de 15 días para los patrones, que se computan a partir del día siguiente en que surta efectos la notificación del acto respectivo. Este medio de defensa, al igual que los anteriores, no procede contra actos que no afectan el interés jurídico del recurrente. La autoridad competente para resolverlo es la Comisión de Inconformidades del INFONAVIT.

### **Recurso de Revocación establecido en la Ley de Comercio Exterior.**

Según lo establecido en la Ley de Comercio Exterior (LCE) en su artículo 95, se trata de un instrumento de defensa que tiene como propósito el que la autoridad fiscal aduanera valore sus resoluciones para determinar si fueron emitidas conforme a derecho, pudiendo revocar, modificar o confirmar la resolución donde se determinan cuotas compensatorias a la importación de mercancías en condiciones de prácticas desleales de comercio internacional. Para su trámite y resolución deberá acatarse lo contenido en el CFF y su interposición será obligatoria, antes de acudir a juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

A través de este instrumento, se pueden impugnar las siguientes resoluciones: En materia de mercado de país de origen o que nieguen permisos previos o la participación en cupos de exportación o importación, en materia de certificación de origen, que determinen cuotas compensatorias definitivas y los actos que las apliquen (LCE, art. 94).

En cuanto al plazo para interponer el recurso, se estipula en el artículo 94 que es dentro de los 30 días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de la resolución definitiva dictada por una autoridad fiscal federal. La Ley de Comercio Exterior hace la aclaración de que cuando se trata de resoluciones en materia de certificación de origen y los actos que

apliquen cuotas compensatorias definitivas, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público resuelve el recurso; en los demás casos, resuelve la Secretaría de Economía.

#### IV. LA DEFENSA JURISDICCIONAL DEL CONTRIBUYENTE

Tratándose de este tipo de defensa, quien interviene ejerciendo una función jurisdiccional es un tercero, que se encarga de dirimir las controversias entre la autoridad fiscal y el contribuyente. Esto significa que ya no es la propia autoridad que emitió el acto impugnado quien resuelve sino un tercero, que actúa como tribunal ejerciendo su función jurisdiccional.

Según la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (RODECON): *La función jurisdiccional se entiende como la función del poder público que decide sobre cuestiones jurídicas controvertidas, mediante pronunciamientos (de un tercero) con fuerza de verdad definitiva*<sup>10</sup>. Este organismo identifica dos medios jurisdiccionales en el ámbito fiscal: Juicio Contencioso Administrativo Federal (Juicio de Nulidad) y Juicio de Amparo.

#### **Juicio Contencioso Administrativo Federal (Juicio de Nulidad)**

El Juicio Contencioso Administrativo es un medio jurisdiccional mediante el cual el contribuyente no satisfecho por la resolución de algún recurso administrativo o por verse afectado por actos de la autoridad, decretos y acuerdos de carácter general –diversos a los reglamentos–, puede demandar

---

<sup>10</sup> Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECÓN), *Lo que todo contribuyente debe saber La Defensa del Contribuyente México*, 2021 p. 12. [en línea] <https://www.gob.mx/prodecon/documentos/lo-que-todo-contribuyente-debe-saber>

la nulidad del acto, decreto o acuerdo ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa<sup>11</sup> .

Las partes que intervienen en un juicio contencioso son:

a) El demandante

b) Los demandados, considerados como tales: La autoridad que dictó el acto que se está impugnando, el particular a quien favorezca la resolución cuya modificación o nulidad pida la autoridad administrativa, el jefe del SAT o el tercero afectado que tenga un derecho incompatible con la pretensión del demandante<sup>12</sup> .

Este medio de defensa, tratándose de materia tributaria, procede contra:

A). Las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación.

B). Cuando se niegue la devolución de un ingreso de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibido por el Estado o cuya devolución proceda de conformidad con las leyes fiscales.

C). También procede contra multas por infracciones a normas administrativas federales, pensiones y prestaciones sociales en materia de militares y civiles cuando sean a cargo del erario federal o del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado<sup>13</sup> .

En cuanto al plazo para promover el Juicio de Nulidad cuando se tramita en la vía ordinaria, es dentro de 30 días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de la resolución impugnada, así como

---

<sup>11</sup> PRODECON, op. cit., nota 11, p. 12.

<sup>12</sup> Romo García, Jaime, *La Defensa Fiscal y sus Principios Básicos*, México, ISEF. 2017, P. 48.

<sup>13</sup> Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, México, Cámara de Diputados 2021, <https://www.diputados.gob.mx>. (consultado el 28 de enero de 2022).

cuando haya iniciado su vigencia el decreto, acuerdo, acto o resolución administrativa de carácter general impugnada. Por otra parte, en el artículo 30 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo se señala como autoridad competente para resolver al Tribunal Federal de Justicia Administrativa, (Sala Superior y Salas Regionales).

## **Juicio de Amparo**

El Juicio de Amparo es un medio jurisdiccional de control constitucional por el que una persona acude ante un órgano judicial para reclamar un acto de un órgano del Estado o una ley, cuando siente que vulneran sus derechos fundamentales, en este caso, como contribuyente. Según Santillán<sup>14</sup>, el amparo es un instrumento jurídico de defensa ordinaria cuando sigue a una sentencia del TFJA y en caso de que la resolución sea adversa al contribuyente, sigue un amparo directo.

De acuerdo a información encontrada en la página de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y publicada en 2014, el amparo *“es un medio o herramienta de defensa que tenemos disponible para pedir que los tribunales federales revisen y, en su caso, garanticen la protección de nuestros derechos humanos, cuando éstos se vean violentados o amenazados por los actos, omisiones y normas generales de una autoridad, así como en ciertos casos por actos de particulares que lleven a cabo actos equiparables a los de una autoridad”*<sup>15</sup>.

---

<sup>14</sup> Santillan Alatraste, Rubén. *Medios de Defensa Fiscales*, CADEFI. URL. <https://www.youtube.com/watch?v=aQjr65kHhV8>. Consultado el 11/11/2020

<sup>15</sup> Suprema Corte de Justicia de la Nación, *La Ley de Amparo en lenguaje llano ¿Por qué es importante para la protección de nuestros derechos?* Disponible en: <https://mexico.justia.com/federales/leyes/ley-de-amparo/>. Consultado el 13 de enero de 2022.

El amparo es un medio de defensa que puede interponerse contra: Actos de una autoridad; omisiones de una autoridad; normas generales; (tratados, leyes federales, estatales, bandos municipales, decretos, normas oficiales, etc.), y cuando consideramos violado un derecho humano.

Existen dos tipos de Amparo: Directo e Indirecto. El Amparo Directo puede ser resuelto por los Tribunales Colegiados de Circuito en materia administrativa. Cuando el caso lo amerita, resuelve la Suprema Corte de Justicia de la Nación. En cuanto al Amparo Indirecto, éste es resuelto por los Juzgados de Distrito.

El Amparo directo procede contra sentencias definitivas y resoluciones respecto de las cuales no se permite ningún recurso ordinario por el que puedan ser modificadas o revocadas. El Amparo Indirecto procede contra: Leyes federales, tratados internacionales, constituciones de las entidades federativas, reglamentos, decretos o acuerdos; actos u omisiones de autoridades distintas de los tribunales judiciales, administrativas o del trabajo; actos, omisiones o resoluciones provenientes de un procedimiento administrativo seguido en forma de juicio (cuando la resolución sea definitiva o los actos sean de imposible reparación). También procede contra: actos de tribunales realizados fuera de juicio o después de concluido, actos de imposible reparación dentro de juicio y actos dentro o fuera de juicio que afecten a personas extrañas<sup>16</sup>.

Como está estipulado en la Ley de Amparo, en el artículo 21, el plazo para promover este juicio es dentro de los 15 días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación del acto o de la resolución que se reclame, o aquél en que el quejoso haya tenido conocimiento o se ostente sabedor del acto reclamado o de su ejecución.

---

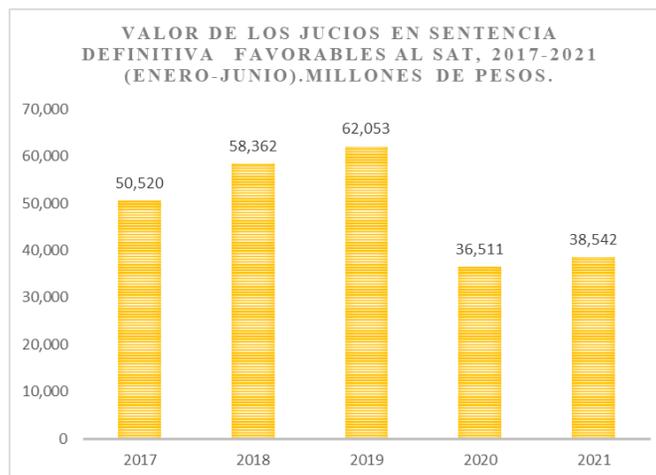
<sup>16</sup> PRODECON, *ibídem*, p. 15.

## Resultados de juicios interpuestos en contra del SAT

Como complemento a la información documental ya expuesta, en la gráfica 1 que se muestra a continuación, aparecen los juicios interpuestos en contra del SAT que se han resuelto en forma favorable para este organismo público, en el período comprendido desde el año 2017 hasta el 1er. Semestre de 2021. En términos monetarios, de un total de 63 mil 811 millones de pesos en controversia, el SAT ganó el equivalente a 38, 542 millones, es decir, aproximadamente un 60.4%, lo que hace suponer que ganó los de mayor cuantía.

En la tabla 1 se reflejan los juicios interpuestos por los contribuyentes por el mismo período, pudiéndose observar que, durante el primer semestre de 2021, de 8642 juicios interpuestos por contribuyentes, el 48% (4,148) que representan menos de la mitad, resultó favorable para el SAT<sup>17</sup> .

Gráfica 1. Valor de los juicios en sentencia definitiva favorables al SAT (2017-2021). Millones de pesos.



Fuente: Informe tributario y de gestión. (SAT,2021).

<sup>17</sup> Servicio de Administración Tributaria, Informe Tributario y de Gestión, Primer Semestre de 2021. *Defensa del interés fiscal*, [en línea] <http://omawww.sat.gob.mx/gobmxtransparencia/Paginas/itg.html>. Consultado el 06 de febrero de 2022.

Tabla 1.  
sentencia  
favorables al

<b>Juicios en sentencia definitiva favorables al SAT, 2017-1er. sem 2021. Número de juicios y tasa de efectividad</b>		
<b>Año</b>	<b>Juicios favorables</b>	<b>% favorable al SAT</b>
2017	6594	53.2
2018	4753	48.3
2019	5952	50.5
2020	2519	47.4
2021	4148	48.8

Juicios en  
definitiva  
SAT

Fuente: Informe tributario y de gestión. (SAT,2021).

Otra información relevante que arroja la imagen ya mencionada, es en relación a los porcentajes de juicios favorables al SAT durante los ejercicios 2018, 2020 y 2021, ya que no superaron el 50% del total de los interpuestos.

Por otra parte, según Rodríguez<sup>18</sup> durante el ejercicio fiscal 2018, el Servicio de Administración Tributaria (SAT) “presentó contra grandes contribuyentes 290 juicios fiscales con sentencia definitiva por 11 mil 457 millones de pesos, de los cuales ganó 190 juicios (65.5%) por un monto de 7 mil 301.8 millones de pesos (64 por ciento) y perdió 100 juicios (34.5 por ciento) por 4 mil 155.2 millones de pesos (36 %)”. En cuanto a los motivos por los cuales la autoridad pierde juicios, se ha identificado que un 63% se originó por asuntos relacionados con devoluciones y créditos fiscales,

---

<sup>18</sup> Rodríguez, Silvia. (20-02-20) *SAT perdió 100 juicios contra grandes contribuyentes en 2018*: Auditoría Superior de la Federación, [en línea], <https://www.milenio.com/negocios/sat-perdio-100-juicios-contribuyentes-2018-asf>. Consultado el 20/02/2020.

mientras que 37 por ciento se relacionó principalmente con multas, en cumplimiento de juicio de nulidad y el trato arancelario preferencial.

Tomando como base la misma información se observa que, con la revisión de los expedientes físicos de los 100 juicios perdidos, se identificó que entre las causas por las cuales se obtuvo un resultado desfavorable para el SAT en 2018, fue por deficiencias de origen en la operación del SAT. Otros motivos son que la autoridad niega la devolución de saldos a favor con errores en la fundamentación y la motivación de su resolución, así como al negar prórrogas para atención a requerimientos de información y en los casos de tratos arancelarios preferenciales.

De acuerdo a Montero<sup>19</sup>, el allanamiento constituye “un acto procesal del demandado por el que manifiesta su voluntad de no oponerse a la pretensión del actor o de abandonar la oposición ya interpuesta, conformándose con la misma, provocando la terminación del proceso con sentencia no contradictoria de fondo en la que se le condenará” (pág. 8). En relación a lo anterior y de acuerdo a los resultados de la Auditoría de Desempeño: 14-0-06E00-07-0097 GB-087, durante 2014 se dictaron 347 sentencias desfavorables al SAT. En un 8.4% de los casos, el acto administrativo llevado a cabo por la autoridad fiscal careció de fundamentación y motivación, por lo que tuvo que allanarse a la demanda, ya que, de otra manera, tendría que haber pagado daños y perjuicios que hubieran resultado en responsabilidad, y se hubieran generado juicios cuyo resultado sería negativo.

Siguiendo con lo anterior, de los casos restantes (318), en el 30.2% de ellos el criterio emitido por las salas de los tribunales en sus resoluciones fue la nulidad del acto reclamado, por lo que se determinó que debería reponerse el procedimiento; y en 222 casos (69.8%), pese a la

---

<sup>19</sup> Montero Aroca, Juan, *La paradoja procesal del siglo XXI*, México, Editorial Tirant lo Blanch, 2014, p. 8

argumentación jurídica y constancias presentadas por el SAT en defensa del interés fiscal, en opinión de la autoridad jurisdiccional los actos realizados por el órgano desconcentrado “presentaron vicios de forma y de falta de fundamentación y motivación, sin que el propio Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa admitiera el recurso de revisión con base en las jurisprudencias emitidas 150/2010 y 88/2010”.

También en otros informes que la ASF ha emitido con motivo de la revisión de las causas por las que el SAT pierde juicios, se ha encontrado que existen vicios de forma, principalmente porque las actas de notificación de los créditos fiscales no se levantaron en el domicilio correcto del contribuyente, así como por falta de notificación de las resoluciones de dichos créditos, indebidas solicitudes de información mediante aplicación de cuestionarios de verificación, y un juicio a causa de la falta de legislación aplicable en la materia<sup>20</sup>

De acuerdo al reporte arrojado por la Auditoría Financiera y de Cumplimiento: 16-5-06E00-02-0080, 80-GB y a través de los análisis de datos proporcionados por el SAT (Base de datos de juicios fiscales desfavorables de la Administración General Jurídica (AGJ) y Administración General de Grandes Contribuyentes AGGC de 2013 a 2016, las principales causas que motivaron la pérdida de juicios en contra de las autoridades fiscales fueron entre otras: Deficiencias en la competencia, no demostración de los hechos, deficiencias en la interpretación, fallas en el cómputo de plazos, deficiencias en la notificación, no se dieron a conocer al contribuyente los hechos, deficiencias en la elaboración de actas, valoración incorrecta por parte del SAT, documentos sin firma autógrafa, deficiencias en

---

<sup>20</sup> Rodríguez, Silvia, *SAT perdió 100 juicios contra grandes contribuyentes en 2018: Auditoría Superior de la Federación*. Milenio, 2020, [en línea], <https://www.milenio.com/negocios/sat-perdio-100-juicios-contribuyentes-2018-asf>

la motivación, errores en los citatorios, desecamientos y preceptos anticonstitucionales.

## **V. CONCLUSIONES**

Como conclusión, podemos afirmar que los medios de defensa son instrumentos que la ley establece para protección de los contribuyentes afectados por la violación o no aplicación de las disposiciones fiscales tal como lo establecen las leyes fiscales. Son medios de control sobre los actos arbitrarios de la autoridad que, como resultado del ejercicio de sus facultades, puede afectar gravemente el patrimonio y los derechos constitucionales de los contribuyentes

Si bien es cierto que está establecida en la CPEUM la obligación para todos los mexicanos de contribuir al gasto público, también es cierto que la actuación de la autoridad recaudadora debe sujetarse a los procedimientos administrativos correctos, garantizando la legalidad de sus actos y la seguridad jurídica de los contribuyentes. Si esta no fuera la situación, el contribuyente puede recurrir a su defensa ya sea en la vía administrativa o bien, a través de los medios jurisdiccionales de defensa.

En cuanto a los que operan en la vía administrativa, se encuentran los recursos administrativos. En este caso, los contribuyentes pueden impugnar los actos y resoluciones de las autoridades fiscales que vulneren sus derechos ante la misma autoridad que emitió el acto impugnado. Entre estos instrumentos están los que pueden interponerse ante el SAT, ante el Seguro Social, en contra del INFONAVIT y en contra de las autoridades aduaneras, y tienen el propósito de que la autoridad fiscal revise su actuación para determinar si estuvo conforme a derecho, en cuyo caso confirmaría la

resolución emitida y en caso de no haberse apegado a derecho, puede revocar o modificar el acto impugnado.

Por otra parte, los medios jurisdiccionales de defensa son resueltos en tribunales distintos a la autoridad que emitió el acto impugnado, interviniendo un tercero imparcial, quien ejerce la función jurisdiccional, son tribunales distintos a la autoridad que emitió el acto impugnado quienes se encargan de resolver las controversias entre autoridad fiscal y contribuyente. Entre estos están el Juicio Contencioso Administrativo Federal (Juicio de Nulidad) y el Juicio de Amparo.

Según el SAT los únicos casos que realmente debe considerar perdidos “son aquellos en que las autoridades resolutorias emiten una sentencia de "nulidad lisa y llana" o una revocación total; y éstos constituyen un porcentaje muy reducido de casos” (Asesoría especializada en adeudos fiscales, 2021). Este organismo considera que de los juicios que pierde, la mayoría es en forma parcial, conservando sus facultades para reponer el procedimiento o acto controvertido. Al realizar de nuevo el procedimiento y lograr imponer el crédito fiscal, el contribuyente vuelve a estar en la situación que originó la impugnación.

Sin embargo, como pudo observarse en la información planteada en este documento, durante los años 2018, 2020 y 2021 los resultados no han sido del todo favorables para la autoridad fiscal, quien ha perdido más de la mitad de los juicios interpuestos en esos períodos. En cuanto al aspecto monetario, en el período 2017-2021 el valor de los juicios en sentencias definitivas favorables al SAT han superado el 60%, de lo que puede concluirse que se enfoca en ganar los juicios a grandes contribuyentes.

El costo de perder un juicio es muy alto para los contribuyentes. Al dictarse una sentencia desfavorable, debe proceder a efectuar el pago del

crédito fiscal con actualización y recargos generados a la fecha en que efectúe el pago, además de los gastos de ejecución, que, en su caso, se hayan originado, hasta que se dicta la resolución. En caso de no cubrir el crédito fiscal, se iniciará el Procedimiento Administrativo de Ejecución (PAE), como estrategia forzosa del SAT para recuperar el crédito fiscal.

Realmente, a decir de algunos expertos citados en este documento, el recurso administrativo no es precisamente una instancia muy eficaz, pero se puede utilizar como estrategia legal para poder aportar más información que la brindada durante una auditoría, para que sea objeto de análisis en un tribunal sin necesidad de garantizar el crédito fiscal, ya que cuando se llega al TFJA ya no se pueden aportar mayores evidencias, solo aquellas que no se conocían en el momento que se formuló la demanda o contestación, siempre que no se hubiese dictado sentencia.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ISLAS MONTES, Roberto. *Estrategia Fiscal*. México, Tax Editores Unidos, 2014.

MARTÍNEZ FLORES, Juan A. *Derecho Fiscal Práctico, Para tu estrategia en planificación o defensa fiscal*, México, Spanish Edition, 2019, P. 188

MONTERO AROCA, Juan. *La paradoja procesal del siglo XXI*, México, Editorial Tirant lo Blanch, 2014, p. 8

PRODECON. Serie de cuadernos PRODECON. *La defensa del contribuyente*, México, Prodecon, 2020, Disponible en: <https://www.prodecon.gob.mx/kioscos/index.php/lo-que-todo-contribuyente-debe-saber>. Consulta 23 de diciembre de 2021

RODRÍGUEZ, Silvia, (20-02-20) *SAT perdió 100 juicios contra grandes contribuyentes en 2018: ASF*, México, [en línea], disponible en: <https://www.milenio.com/negocios/sat-perdio-100-juicios-contribuyentes-2018-asf>. Consultado el 20/02/2020.

ROMO GARCÍA, Jaime. *La Defensa Fiscal y Sus Principios Básicos*, México, ISEF, 2017, p. 48

SANTILLAN ALATRISTE, Rubén. CADEFI 10 noviembre 2020, *Medios de Defensa Fiscales*. URL. <https://www.youtube.com/watch?v=aQjr65kHhV8>. Visto el 11/11/2020

Servicio de Administración Tributaria, *Recaudación de las Contribuciones Federales-Juicios Fiscales Auditoría de Desempeño: 14-0-06E00-07-0097 GB-087* [en línea]. Disponible en: [https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2014i/Documentos/Auditorias/2014\\_0097\\_a](https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2014i/Documentos/Auditorias/2014_0097_a). Consulta: 16 de diciembre de 2021

Servicio de Administración Tributaria. *Recaudación de las Contribuciones Federales: Juicios Fiscales, Grandes Contribuyentes*, Auditoría de Desempeño: 2017-5-06E00-07-0081-2018 81-GB, [en línea]. Disponible en: <https://www.asf.gob.mx/Default/Index> . Consulta: 16 de diciembre de 2021

Servicio de Administración Tributaria, *Asesoría especializada en adeudos fiscales*, Disponible en: [http://m.sat.gob.mx/adeudosfiscales/sanciones\\_9.htm](http://m.sat.gob.mx/adeudosfiscales/sanciones_9.htm)

Servicio de Administración Tributaria, Informe Tributario y de Gestión, Primer semestre 2021, *Defensa del interés fiscal*, disponible en: <http://omawww.sat.gob.mx/gobmxtransparencia/Paginas/itg.html>

Suprema Corte de Justicia de la Nación (2014), *La Ley de Amparo en lenguaje llano ¿Por qué es importante para la protección de nuestros derechos?* Disponible en: <https://mexico.justia.com/federales/leyes/ley-de-amparo/>

## LEGISLACIONES

Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, Código Fiscal de la Federación, México, 2022, [en línea]. Disponible en: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CFF.pdf> (Consulta: 28 de enero de 2022)

Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, México, 1917, [en línea]. Disponible en: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CFF.pdf>. (consulta 16 de enero de 2022)

Prodecon, Ley Federal de Derechos del Contribuyente, México, 2005 [en línea]. Disponible en: <https://www.prodecon.gob.mx/index.php/home/marco-normativo/normatividad-de-gobierno/ley-federal-de-los-derechos-del-contribuyente> (consultada el 28 de enero de 2022).

Instituto Mexicano del Seguro Social, Ley del Seguro Social, 2021, [en línea]. Disponible en:

<https://www.imss.gob.mx/sites/all/statics/pdf/leyes/LSS.pdf>, consulta:  
16 de enero de 2022

Instituto Mexicano del Seguro Social, Reglamento del Recurso de Inconformidad 2021. [En línea], disponible en:  
<http://datos.imss.gob.mx/dataset/leyes-y-reglamentos/resource/282b9c17-e93f-4134-a3ae-e540fbeca159>

Justia, México, Ley de Comercio Exterior, 2021. [en línea] Disponible en:  
<https://mexico.justia.com/federales/leyes/ley-de-comercio-exterior/titulo-ix/capitulo-ii/#articulo-95>, consulta: 16 de enero de 2022

Justia, México. Ley de Amparo, 2021 [en línea] Disponible en:  
<https://mexico.justia.com/federales/leyes/ley-de-amparo/>, consulta: 16 de enero de 2022

INFONAVIT. Ley del Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores 2021 [en línea]. Disponible en:  
[https://portalmx.infonavit.org.mx/wps/portal/infonavit.web/transparencia/normateca!/ut/p/z1/04\\_Sj9CPykyssy0xPLMnMz0vMAfljo8zizdwNDDycTQz93J0sLAWC3UP8nJz9\\_Y29A0z1w8EKjCwMDNydDIAKLDwsDBzdXD1dLX2MjdxDDfWjiNFvgAM4GhCnH4-CKPzGh-tH4bPCwsUcqgCfFwIZUpAbGhphkOkJAFIAJRw!/dz/d5/L2dBISEvZ0FBIS9nQSEh/](https://portalmx.infonavit.org.mx/wps/portal/infonavit.web/transparencia/normateca!/ut/p/z1/04_Sj9CPykyssy0xPLMnMz0vMAfljo8zizdwNDDycTQz93J0sLAWC3UP8nJz9_Y29A0z1w8EKjCwMDNydDIAKLDwsDBzdXD1dLX2MjdxDDfWjiNFvgAM4GhCnH4-CKPzGh-tH4bPCwsUcqgCfFwIZUpAbGhphkOkJAFIAJRw!/dz/d5/L2dBISEvZ0FBIS9nQSEh/) (Consulta 18 de enero de 2022)

Servicio de Administración Tributaria, Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo 2021 [en línea], disponible en:  
<https://www.sat.gob.mx/cs/Satellite?blobcol=urldata&blobkey=id&blobtable=MungoBlobs&blobwhere=1461172471159&ssbinary=true>  
(Consulta 22 de enero de 2022)

PRODECON, Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, comentada 2020 [en línea], disponible en:  
[https://www.prodecon.gob.mx/Documentos/librosprodecon/ley\\_federal.pdf](https://www.prodecon.gob.mx/Documentos/librosprodecon/ley_federal.pdf) (consulta 08 de enero de 2022)

Recibido: 21/04/2022

Aceptado: 11/05/2022