

REFLEXIONES SOBRE EL NUEVO JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO ANTE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA*

RABINDRANATH GUADARRAMA MARTÍNEZ**

I. Introducción

Dentro del paquete económico que entregó el Ejecutivo Federal al Congreso de la Unión el día 08 de septiembre del año próximo pasado, se encontraba la iniciativa de Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo (LFPCA), teniendo como premisa fundamental fortalecer la definición judicial del fondo de la controversia que se dirimirá ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA). Dicha iniciativa se enmarca con los objetivos y metas de la propuesta por el Ejecutivo Federal del 28 de abril de 2016, para reformar los Artículos 16 y 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en materia de justicia cotidiana.¹

El 27 de enero de 2017² se publican en el *Diario Oficial de la Federación* (DOF) las reformas y adiciones a los Artículos 58-16 al 58-29 de la LFPCA, por las que se establece el Juicio de Resolución Exclusiva

* Fecha de recepción: enero, 2017. Aceptado para su publicación: junio, 2017.

** Licenciado y Maestro en Derecho por la Universidad Nacional Autónoma de México. Correo electrónico: rguadarrama@yahoo.com

¹ "La Justicia Cotidiana es aquella, distinta a la penal, que vivimos todos los días en nuestro trato diario y facilita la paz social y la convivencia armónica". <https://www.gob.mx/justiciacotidiana/articulos/justicia-cotidiana-reformas-e-iniciativas-29921?idiom=es>. El presidente de la República, Enrique Peña Nieto, envió al Congreso de la Unión un primer paquete con ocho iniciativas de reforma constitucional, tres iniciativas de reforma legal y la propuesta de una nueva Ley General, así como un decreto administrativo, que forman parte de las reformas en materia de Justicia Cotidiana.

² <http://www.dof.gob.mx/index.php?year=2017&month=01&day=27&edicion=MAT>

de Fondo (JREF) como una nueva modalidad de juicio contencioso administrativo, en el que únicamente se analizarán aspectos de fondo de las determinaciones de las autoridades fiscales, por lo que a través de este procedimiento no se podrán alegar aspectos formales.

De esta manera, los justiciables cuentan con un nuevo juicio en materia contencioso administrativo que resolverá exclusivamente sobre el fondo de las controversias ante el TFJA, que es materia de estas reflexiones.

Asimismo, destacaremos la importancia de los Acuerdos Conclusivos (AC) tramitados ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON), en atención que en el Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo podrán ofrecerse como pruebas las que hayan sido aportadas ya sea en la fase administrativa ante las autoridades fiscales, así como en el procedimiento de AC.

II. Justificación para la creación del nuevo juicio de resolución exclusiva de fondo

La materia contenciosa administrativa federal se ha caracterizado por su complejidad, además de que no escapa a la costumbre procesalista de que se resuelvan cuestiones formales.

Esta situación ha ocasionado que las controversias tengan que sujetarse a diversos tipos de procedimientos en lugar de uno solo, circunstancias que ocasionan que los justiciables no obtengan una solución definitiva sobre las pretensiones originalmente planteadas, provocando que el principio de justicia completa, pronta y expedita no se logre.

Atendiendo a este problema, dentro de las nuevas competencias del TFJA, las reformas a la LFPCA crean una modalidad de juicio en el que, a elección del gobernado, se combatan exclusivamente los vicios de fondo de los créditos fiscales determinados a los contribuyentes, sin que puedan hacerse valer vicios formales.

Enseguida abordaremos las características de esta nueva modalidad de juicio contencioso administrativo.

III. Características del juicio de resolución exclusiva de fondo

Podemos señalar las siguientes características del nuevo juicio:

1. El JREF tiene como su característica esencial fortalecer el derecho humano al recurso judicial efectivo, facilitando y privilegiando la resolución de fondo. De tal manera que las resoluciones que sean objeto de la controversia deberán ser combatidas de manera directa, a través de conceptos de impugnación relacionados con los elementos esenciales del tributo, es decir el sujeto, el objeto, la base gravable, la tarifa y la tasa.
2. Las pruebas deberán exhibirse, en su totalidad, al presentar la demanda o en la contestación de la misma.
3. Sólo podrán ofrecerse como pruebas las que hayan sido aportadas ya sea en la fase administrativa ante las autoridades fiscales, así como en el procedimiento de AC ante PRODECON.
4. Al actor contribuyente no se le exigirá que garantice el crédito fiscal durante la tramitación del juicio, hasta que el TFJA emita su resolución.
5. Se privilegiará la oralidad y celeridad en el procedimiento.
6. Será conocido por Salas Especializadas integradas por Magistrados altamente especializados en esa materia, es decir fiscalistas expertos.

A continuación, señalaremos la importancia del procedimiento de AC en la substanciación del JREF, toda vez que forman parte de las pruebas que pueden ofrecerse para determinar si existió o no el supuesto y la controversia tributaria.

IV. Importancia de los acuerdos conclusivos en el juicio de resolución exclusiva de fondo

Es de señalar que en un Artículo anterior³ de esta *Revista Académica*, se destacó la figura del Ombudsman Especializado en la Defensa de los Derechos del Contribuyente PRODECON, como un organismo público descentralizado, no sectorizado, con autonomía técnica funcional y de gestión, especializado en materia tributaria federal, que proporciona de forma gratuita, servicios de asesoría y consulta, defensoría y representación legal, quejas o reclamaciones, así como la intermediación en el procedimiento de los AC.

Los AC nacen con la reforma al Código Fiscal de la Federación (CFF) publicada en el DOF del 9 de diciembre de 2013,⁴ en los Artículos 69-C al 69-H, con la finalidad de ofrecer a los contribuyentes las facilidades necesarias para regularizar su situación fiscal, bajo los principios de flexibilidad, celeridad e inmediatez, constituyéndose como el primer medio alternativo de solución de controversias en materia fiscal federal. A través de esta novedosa figura, se discuten los conflictos de fondo surgidos durante las auditorías o revisiones fiscales (incluyendo las electrónicas).

En el Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, los AC resultan ser muy útiles en atención que en dicho medio alternativo de solución de controversias, los conflictos versan únicamente sobre cuestiones de fondo referentes a si se produjo o no la hipótesis tributaria; por ello, en el nuevo juicio se podrá ofrecer como prueba dicho procedimiento de AC, además de las generadas en fase administrativa ante las autoridades fiscales federales.⁵

V. Procedencia y substanciación del juicio de resolución exclusiva de fondo

Sobre la procedencia de JREF, es de mencionar que le son aplicables los mismos plazos que para el juicio contencioso administrativos en la vía tradicional; esto es, la demanda deberá presentarse dentro de los 30 días siguientes a que surta efectos la notificación del acto que se vaya impugnar (Artículo 13, fracción I, LFPCA), mientras que la contestación a la

³ Véase: Guadarrama Martínez, Rabindranath, "Ombudsman Especializado en la Defensa de los Derechos del Contribuyente", en *Revista Académica*, pp. 109-125, disponible en: http://delasalle.uisa.edu.mx/derecho/show/spanish/about/revista_acad_mica.aspx

⁴ http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5324942&fecha=09/12/2013

⁵ <http://www.prodecon.gob.mx/>

demanda deberá presentarse dentro de los 30 días siguientes a que surta efectos el emplazamiento respectivo (Artículo 19 LFPCA).

Aclarado lo anterior, resaltaremos los puntos de la procedencia del JREF donde se hacen valer únicamente conceptos de impugnación de fondo referidos al sujeto, objeto, base, tarifa o tasa de la contribución.

- a) A través del Juicio se impugnarán exclusivamente resoluciones definitivas derivadas del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en el Artículo 42 del CFF, mismas que son:
 - ✓ Revisiones de Escritorio (Fracción II);
 - ✓ Visitas Domiciliarias (Fracción III); o
 - ✓ Revisiones Electrónicas (Fracción IX).
- b) Se combatirán resoluciones definitivas de la autoridad en las que se establezcan determinaciones a cargo de los contribuyentes, cuyo monto exceda de 200 veces la Unidad de Medida y Actualización (UMA)⁶ elevada al año. Tomando en consideración la información proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria, el monto para 2017 sería de \$5'507,760.00.
- c) El JREF no será procedente cuando se haya interpuesto un recurso administrativo y dicho recurso haya sido desechado, sobreesido o tenido por no presentado.
- d) El demandante sólo podrá hacer valer conceptos de impugnación que tengan por objeto resolver exclusivamente el fondo de la controversia que se plantea.
- e) Cuando el demandante opte por esta vía, no podrá hacer valer violaciones formales.

⁶ http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5468844&fecha=10/01/2017.

VALOR DE LA UNIDAD DE MEDIDA Y ACTUALIZACIÓN (UMA) PARA 2017
Establecidos por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI),
publicados en el *Diario Oficial de la Federación* del 10 de enero de 2017,
vigentes a partir del 1 de febrero de 2017.

Periodo	Valor en Pesos
Diario	\$ 75.49
Mensual	\$ 2,294.90
Anual	\$ 27,538.80

- f). Los demandantes que opten por el JREF deberán incluir en la demanda una manifestación expresa de que se opta por esa vía, así como la controversia de fondo que se plantea de manera breve y concreta.
- g) En el caso que en la demanda sólo se aleguen violaciones formales o de procedimiento, el TFJA remitirá la demanda a la Oficialía de Partes Común para que se ingrese como juicio tradicional.
- h) Una vez recibida la contestación de demanda, el Magistrado instructor citará a las partes para una audiencia de fijación de *litis*, en la que éste expondrá cuál es la controversia planteada y dará oportunidad a que las partes manifiesten lo que a su derecho convenga. Si una de las partes no asiste a la audiencia, se considerará que consiente los términos de la misma.
- i) La demanda únicamente se podrá ampliar cuando en la contestación de la demanda se introduzcan cuestiones no conocidas por el actor (fracción IV del Artículo 17 de la LFPCA). El plazo para ampliar la demanda es de 10 días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación del auto que tenga por presentada la contestación.
- j) En relación con las pruebas, sólo serán admisibles:
 - ✓ El procedimiento de comprobación que derive de la liquidación impugnada.
 - ✓ El procedimiento de AC ante PRODECON regulado por el CFF; o
 - ✓ El recurso administrativo correspondiente.
 - ✓ La prueba pericial se regirá por reglas distintas a las del juicio de nulidad en la vía ordinaria. El dictamen pericial ofrecido por la parte actora se acompañará desde el escrito inicial de demanda; mientras que el dictamen del perito de la autoridad deberá ser acompañado en la contestación de demanda.
 - ✓ El Magistrado instructor podrá citar a los peritos a una audiencia especial para que responda las dudas o cuestionamientos que tenga. Las partes podrán acudir a dicha audiencia. Una vez desahogada la audiencia, cuando ninguno de los dictámenes periciales aporte elementos de convicción suficientes, el Magistrado instructor podrá designar un perito tercero.

- k) En el JREF siempre será procedente el recurso de revisión fiscal para la autoridad, el cual también se referirá a aspectos de fondo; de esta manera, las autoridades fiscales aseguran una instancia adicional dentro del procedimiento.

Lo anterior en atención a que el gobernado tiene la oportunidad de promover el juicio de amparo en caso de que la sentencia que resuelva el fondo de la controversia no le resulte favorable; así, “por igualdad procesal”, la autoridad podrá interponer el recurso de revisión fiscal previsto en la LFPCA, cuando la sentencia le resulte desfavorable.

- l) Celebrada la audiencia de fijación de *litis*, desahogadas las pruebas que procedan y formulados los alegatos, quedará cerrada la instrucción del juicio, sin necesidad de una declaratoria expresa.

Es preciso mencionar que para la atención del JREF, el TFJA creará 3 Salas Especializadas en materia de resolución exclusiva de fondo, las cuales deben quedar integradas a más tardar el 30 de junio de 2017, de tal manera que los juicios podrán ser promovidos a partir del día siguiente en que inicien funciones dichas Salas.

VI. Las sentencias

En las sentencias que se dicten en el JREF se declarará la nulidad de la resolución cuando:

- ✓ Los hechos u omisiones que dieron origen a la controversia no se produjeron;
- ✓ Los hechos u omisiones que dieron origen a la controversia fueron apreciados por la autoridad de forma indebida;
- ✓ Las normas sustantivas involucradas fueron incorrectamente interpretadas o mal aplicadas en el acto impugnado; o
- ✓ Los efectos atribuidos por la autoridad emisora al incumplimiento total, parcial o extemporáneo, de requisitos formales o de procedimiento a cargo del contribuyente, resulten excesivos o desproporcionados por no haberse producido las hipótesis de causación de las contribuciones determinadas.

VII. Beneficios del juicio de resolución exclusiva de fondo

Además de esclarecer y resolver exclusivamente el fondo de las controversias en materia tributaria y dotar de mayor seguridad a los contribuyentes, el JREF cuenta con los siguientes beneficios:

1. El JREF no exige al actor que garantice el crédito fiscal que le haya sido determinado. Con la admisión de demanda, el Magistrado instructor ordenará la suspensión inmediata de la ejecución del acto impugnado, sin necesidad que el demandante garantice el interés fiscal. La suspensión así concedida operará hasta que se dicte la resolución que ponga fin al juicio.

2. Se privilegia la cercanía con el Órgano Jurisdiccional, a través de la oralidad del procedimiento y su tramitación, así como la celeridad para la emisión de la resolución.

En cuanto a la cercanía, una vez recibida la contestación de la demanda y, en su caso la ampliación de dicha demanda, se realizará una audiencia de fijación de *litis* con la presencia del Magistrado instructor y de las partes, en donde el Magistrado expondrá de manera oral en qué consiste la controversia planteada, y las partes manifestarán lo que a su derecho convenga.

Asimismo, las partes podrán solicitar audiencias privadas tanto al Magistrado instructor como a los Magistrados que integran la Sala Especializada en resolver este nuevo juicio, las cuales se llevarán a cabo invariablemente con la presencia de ambas partes.

Respecto a la celeridad, el JREF ofrece la certeza de que los justiciables al acudir ante la Sala Especializada en esta materia, contarán con sentencias sólidas que resuelvan el fondo de la controversia, las cuales no generen instancias recurrentes, y en ello acorta plazos en la definición real de la situación fiscal de los justiciables.

3. En caso de plantearse en la controversia argumentos de forma, estos no serán considerados para el análisis y resolución, por lo que el TFJA reconducirá el juicio a la vía ordinaria, pero no desechará la demanda.

VIII. Conclusiones

- ✓ Al no tener que garantizar el crédito fiscal determinado en el JREF para que se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución, es una concesión muy provechosa, toda vez que son muchas las ocasiones en las que la parte actora tiene que incurrir en gastos considerables para garantizar el interés fiscal y evitar un eventual embargo de sus bienes o congelamiento de sus cuentas bancarias, a pesar de que el TFJA resuelva en definitiva el asunto.
- ✓ Los JREF permitirán la especialización en la materia fiscal, ya que serán conocidos y resueltos por Magistrados que cuenten con probada experiencia en la misma, designados de entre los juzgadores que actualmente conforman el TFJA.
- ✓ Al respecto, a más tardar al 30 de junio de 2017 la Junta de Gobierno y Administración del TFJA adscribirá tres Salas Regionales Especializadas en materia del JREF.
- ✓ Los JREF podrán ser promovidos a partir del día hábil siguiente a aquél en el que inicien funciones las Salas Regionales Especializadas en materia de resolución exclusiva de fondo, conforme al Artículo Transitorio Primero del Decreto de reformas a la LFPCA, que fue publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el 27 de enero de 2017.
- ✓ Consideramos que el JREF minimizará el reenvío de los asuntos fiscales entre el TFJA y los Tribunales Colegiados de Circuito en Materia Administrativa, con lo que se acortarán los tiempos en la impartición de justicia fiscal.

El éxito del nuevo Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo estará vinculado a los Magistrados que integren las nuevas Salas Especializadas en esta materia, que será resultado de un acucioso análisis que hará la Junta de Gobierno y Administración del TFJA, para así conocer los términos de los primeros juicios que se sometan a consideración y resolución, así como los alcances de las sentencias que dicten los Magistrados del citado Tribunal.

Bibliografía

ARMIENTA HERNÁNDEZ, Gonzalo, *Tratado Teórico-Práctico de los Recursos Administrativos*, México, Porrúa, 1997.

ESCOLA, Héctor Jorge, *Recursos Administrativos*, México, Porrúa, 1994.

FRAGA, Gabino, *Derecho Administrativo*, México, Porrúa, 2012

GUADARRAMA MARTÍNEZ, Rabindranath, "Ombudsman Especializado en la Defensa de los Derechos del Contribuyente" en *Revista Académica*, Facultad de Derecho de la ULSA, Ciudad de México, julio, 2016.

MARGAIN MANAUTOU, Emilio, *El Recurso Administrativo*, México, Porrúa, 2014.

RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, *Derecho Fiscal*, Oxford University Press, 2013.

ROLDÁN XOPA, José, *Derecho Administrativo*, Oxford University Press, 2013.

RUÍZ JIMÉNEZ, César Alberto, *Derecho Tributario y Derechos Humanos*, México, Tirant lo Blanch, 2016.

URIBE GUERRERO, César Edson, *Acuerdos Conclusivos. Teoría y Práctica del Primer Medio Alternativo de Solución de Conflictos Fiscales*, Dofiscal, Thomson Reuters, México, 2015.

VENEGAS ÁLVAREZ, Sonia, *Derecho Fiscal*, Oxford University Press, 2015.

Cibergrafía

http://imco.org.mx/wp-content/uploads/2015/04/Documento_JusticiaCotidiana_.pdf

<https://www.gob.mx/justiciacotidiana/articulos/justicia-cotidiana-reformas-e-iniciativas-29921?idiom=es>

http://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/79028/Di_logos_Justicia_Cotidiana.pdf

<http://www.senado.gob.mx/index.php?ver=sp&mn=2&sm=1>

<http://comunicacion.senado.gob.mx/index.php/informacion/boletines/32653-senado-recibe-minuta-que-incluye-en-la-ley-el-juicio-de-resolucion-exclusiva-de-fondo.html>

<https://noticias.terra.com.mx/mexico/politica/diputados-crean-juicio-de-resolucion-de-fondo-en-materia-fiscal,941196097c491b0bdd4edc4d02982e7du8o3xmmo.html>

<http://derechoenaccion.cide.edu/tag/justicia-cotidiana/>

<http://pg.dofiscal.com/nxt/onlinepg/index.html#>

<http://www5.diputados.gob.mx/index.php/esl/Comunicacion/Agencia-de-Noticias/2016/11-Noviembre/17/4990-Reforman-diputados-Ley-Federal-de-Procedimiento-Contencioso-Administrativo-y-Codigo-Fiscal-de-la-Federacion-para-crear-el-juicio-de-resolucion-exclusiva-de-fondo-en-materia-fiscal>

<http://www.dof.gob.mx/index.php?year=2017&month=01&day=27&edicion=MAT>

http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/tablas_indicadores/Paginas/valor_UMA.aspx

<http://www.prodecon.gob.mx/>

http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LFPCA_130616.pdf

<http://gaceta.diputados.gob.mx/>

<http://pg.dofiscal.com/nxt/onlinepg/index.html#>

<http://pg.dofiscal.com/nxt/onlinepg/index.html>